

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Význam a analýza vnitropodnikových směrnic ve vybrané obchodní společnosti
Importance and Analysis of Internal Directives in the Selected Business Company

Student:	Radka Čopíková
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2017

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student:

Radka Čopíková

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Téma:

Význam a analýza vnitropodnikových směrnic ve vybrané obchodní společnosti
Importance and Analysis of Internal Directives in the Selected Business Company

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Význam a náležitosti vnitropodnikových směrnic
3. Charakteristika obchodní společnosti ČEMAT, s.r.o.
4. Analýza a návrhy vnitropodnikových směrnic pro obchodní společnost ČEMAT, s.r.o.
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 440 s. ISBN 978-80-7263-942-7.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: Grada Publishing, 2016. 208 s. ISBN 978-80-247-5806-0.

SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, mimo přílohu č. 1, vypracovala samostatně“.

V Ostravě 5. 5. 2017

Radka Čopíková

Radka Čopíková

OBSAH

1	Úvod	5
2	Význam a analýza vnitropodnikových směrnic.....	6
2.1	Legislativa.....	7
2.2	Přehled změn v účetnictví od roku 2016	7
2.2.1	Kategorizace účetních jednotek.....	7
2.2.2	Jednoduché účetnictví a vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	8
2.2.3	Účetní závěrka, výroční zpráva a jejich zveřejnění.....	11
2.2.4	Ověření účetní závěrky auditorem	11
2.2.5	Změny ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. a Českých účetních standardech	12
2.3	Význam, účel, vlastnosti a náležitosti vnitropodnikových směrnic	13
2.3.1	Účel vnitropodnikových směrnic	13
2.3.2	Vlastnosti vnitropodnikových směrnic.....	15
2.3.3	Náležitosti vnitropodnikových směrnic	15
2.4	Rozdělení vnitropodnikových směrnic	17
2.5	Nejčastější chyby při vytváření vnitropodnikových směrnic	18
3	Charakteristika společnosti ČEMAT, s.r.o.	19
3.1	Základní informace o společnosti	19
3.2	Sídlo, pobočky a logo společnosti	20
3.3	Produkty společnosti.....	22
3.4	Školící středisko společnosti.....	23
3.5	Systém zpracování účetnictví, účetní metody	23
3.5.1	Systémy, ve kterých společnost pracuje.....	27
3.5.2	Účetní program ABRA G3.....	28
4	Analýza a návrhy vnitropodnikových směrnic pro obchodní společnost ČEMAT, s.r.o. ...	29
4.1	Obecný vzhled vnitropodnikových směrnic	31

4.2	Výše náhrad	32
4.2.1	Analýza směrnice	32
4.2.2	Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice	33
4.3	Dlouhodobý majetek.....	34
4.3.1	Analýza směrnice	44
4.3.2	Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice	45
4.4	Účtový rozvrh	46
4.4.1	Analýza směrnice	47
4.4.2	Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice	48
4.5	Oběh účetních dokladů	49
4.5.1	Analýza směrnice	51
4.5.2	Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice	51
4.6	Zásoby - oceňování, evidence.....	54
4.6.1	Analýza směrnice	55
4.6.2	Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice	56
4.7	Harmonogram účetní závěrky.....	58
4.7.1	Analýza směrnice	59
4.7.2	Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice	60
5	Závěr.....	62
	Seznam použité literatury.....	64
	Seznam zkratk	66
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Dle § 7 Zákona o účetnictví č. 563/1992 Sb. (dále jen „zákon o účetnictví“) jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá, činit ekonomická rozhodnutí. Dále dle § 8 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů. Vnitropodnikové směrnice jsou jedním z nástrojů, jak tento zákon dodržet. Slouží také jako kontrola a soubor určitých pravidel, který je nutno při podnikatelské činnosti dodržovat.

Cílem této bakalářské práce je objasnění problematiky vnitropodnikových směrnic, zdůraznění jejich smyslu, významu a vymezení jejich náležitostí jak po teoretické stránce, tak i v praxi na vybrané obchodní společnosti. Dále charakterizovat obchodní společnost ČEMAT, s.r.o., která se zabývá distribucí širokého portfolia doplňků pro manipulační a stavební techniku jak pro Českou, tak i pro Slovenskou republiku. Zpracovat analýzu využitelnosti vnitropodnikových směrnic, které daná společnost využívá a ve výsledku zaktualizovat stávající směrnice, či vytvořit směrnice nové, které by usnadnily chod interního prostřední obchodní společnosti.

V druhé kapitole je vymezena legislativa, kterou se řídí vedení účetnictví podnikatelských subjektů. A jelikož v účetnictví dochází k častým změnám a zákon se neustále upravuje, jsou zde vypsány také nejmarkantnější změny zákona v roce 2016. Dále jsou zde popsány teoretické aspekty vnitropodnikových směrnic. Tedy jejich definice, právní úprava, náležitosti, forma a účel. Také jsou zde vymezeny nejčastější chyby při vytváření vnitropodnikových směrnic.

Třetí kapitola je věnována vybrané obchodní společnosti ČEMAT, s.r.o., a to její základní charakteristice, jako je předmět podnikání, sídlo, pobočky, historie, logo, vývoj obchodní společnosti, použité účetní metody a způsob vedení účetnictví, dosažené výsledky hospodaření a úspěšnost na trhu.

V další části je zhodnocena správnost a využitelnost stávajících směrnic, uveden konkrétní seznam používaných směrnic, jejich obsah a praktičnost. Na základě rozboru jsou vytvořeny především návrhy možných aktualizací a tvorba směrnic nových.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody popisu, analýzy a komparace tak, aby bylo docíleno co nejefektivnějších výsledků při porovnání, úpravě a tvorbě vnitropodnikových směrnic pro obchodní společnost ČEMAT, s.r.o.

2 Význam a analýza vnitropodnikových směrnic

Pojem vnitropodnikové směrnice lze charakterizovat jako soubor pravidel, metodických pokynů, doporučení, povinností, pravomocí a odpovědnosti za odvedenou práci, který by měl být dodržován. Jsou v nich zaznamenány postupy jednotlivých ekonomických činností, metody, které jsou používány a také výstupy. Slouží jak internímu prostředí firmy, jako jsou zaměstnanci, manažeři, ekonomické a účetní oddělení atd., tak i externím uživatelům, a to daňovým poradcům, finanční správě a auditorům.

Vnitropodnikové směrnice jsou jedním z nástrojů, jak docílit správného hospodaření účetní jednotky, jelikož jejich sestavením dodržujeme pravidla vnitřního kontrolního systému. Definice vnitřního kontrolního systému není uvedena souhrnně v žádném právním předpisu. Avšak ministerstvo financí vydáním metodické pomůcky ve znění Zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů, nám podává vysvětlení, jak tento systém funguje. Lze tedy říci, že nastavení vnitřního kontrolního systému závisí na účetní jednotce.

Vladimír Schiffer uvádí, že „*systém vnitřní kontroly je možno označit jako systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, vytvořených managementem. Děje se tak za účelem vedení a řízení účetní jednotky řádným a efektivním způsobem, zajištění dodržování pravidel a opatření stanovených managementem, ochrany majetku a co nejvyšší zajištění úplnosti a přesnosti evidence*“ (2009, s. 17).

Mnoho podnikatelských subjektů problematiku vnitropodnikových směrnic vytěsňuje ze svých priorit, což je považováno za nezodpovědné. Vnitropodnikové směrnice jsou základem správného fungování každé společnosti, která chce mít přehled a kontrolu nad svou hospodářskou činností. Ulehčují orientaci v jednotlivých ekonomických činnostech, které jsou prováděny, a nastolí řád chodu účetní jednotky.

V této části bakalářské práce jsou uvedeny zákony, které mají na tvorbu vnitropodnikových směrnic vliv, jejich význam, náležitosti a podoba. Také jsou zde zmíněny nejčastější chyby, kterých se při sestavování odpovědní pracovníci dopouští, dále seznam nepoužívanějších vnitropodnikových směrnic a jejich popis.

2.1 Legislativa

Vedení účetnictví podnikatelských subjektů se v praxi řídí mnoha zákony, vyhláškami a standardy. Zde jsou vypsány nejdůležitější z nich pro tvorbu vnitropodnikových směrnic, a to tedy:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 - 023 (v roce 2016 také ČÚS 024),
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník,
- Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích,
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- a jiné.

2.2 Přehled změn v účetnictví od roku 2016

Od začátku roku 2016 došlo v účetnictví podnikatelských subjektů k řadě změn z důvodu transpozice nové účetní směrnice Evropské unie a snahy o modernizaci účetních postupů a přiblížení se mezinárodním standardům účetního výkaznictví. Zde jsou vypsány nejmarkantnější změny zákona z roku 2016.

2.2.1 Kategorizace účetních jednotek

Nově se dle zákona o účetnictví rozlišují 4 skupiny účetních jednotek a je důležité, aby každá účetní jednotka sledovala, do které se řadí. Z této skutečnosti vyplývá řada povinností, a to např. možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, povinnost sestavovat přehled o peněžních tocích (cash flow), povinnost sestavovat přehled o změnách vlastního kapitálu, povinnost ověření závěrky auditorem, zveřejňování účetní závěrky, výroční zprávy a jejich obsah atd.

Zařazení do příslušné skupiny se odvíjí od překročení alespoň dvou ze tří stanovených kritérií (celková hodnota netto aktiv, čistý obrat a průměrný počet zaměstnanců). Pokud účetní jednotka překročí nebo přestane překračovat minimálně 2 ze 3 kritérií ve dvou po sobě jdoucích účetních obdobích má povinnost změnit kategorii účetní jednotky nebo skupiny od počátku bezprostředně následujícího účetního období.

Tab. č. 2.1 Kategorizace účetních jednotek

Kategorie účetních jednotek	Obrat (výnosy, tržby) v mil. Kč	Netto aktiva v mil. Kč	Průměrný počet zaměstnanců
MIKRO	do 18	do 9	do 10
MALÁ	do 200	do 100	do 50
STŘEDNÍ	do 1 000	do 500	do 250
VELKÁ	nad 1 000	nad 500	nad 250

Zdroj: vlastní zpracování, Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. § 1b

Za velkou účetní jednotku se dle § 1b odst. 5 a další vždy považuje subjekt veřejného zájmu a vybraná účetní jednotka, a to i bez přihlédnutí na předchozí kritéria:

- subjekt veřejného zájmu - za subjekt veřejného zájmu se považuje účetní jednotka se sídlem v České republice, která je kótovanou společností, bankou, pojišťovnou, zdravotní pojišťovnou nebo penzijní pojišťovnou,
- vybraná účetní jednotka - vybranou účetní jednotkou jsou organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace nebo Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky a zdravotní pojišťovny.

2.2.2 Jednoduché účetnictví a vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

Vedení **jednoduchého účetnictví** dle § 13 b zákona o účetnictví spočívá v evidenci příjmů a výdajů majetku a závazků. Účetními knihami jsou peněžní deník, kniha pohledávek, kniha závazků a další pomocné knihy o ostatních složkách majetku, jako je např. evidence DPH atd. Přičemž peněžní deník musí obsahovat alespoň informace o:

- peněžních prostředcích v hotovosti a peněžních prostředcích na účtech zejména v bankách, spořitelních a úvěrních družstvech,
- příjmech a výdajích skutečně přijatých či zaplacených v účetním období,

- průběžných položkách, za které jsou považovány pohyby peněžních prostředků, které nejsou konečným příjmem nebo výdajem.

Účetní jednotky sestavují přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích. Tyto přehledy sestavují nejpozději do 6 měsíců po skončení účetního období. Neuplatňují hospodářský rok.

Pojem jednoduché účetnictví v minulosti v zákoně o účetnictví nebyl upraven, ale od 1. 1. 2016 je opět pojem jednoduché účetnictví v zákoně vymezen. Před rokem 2016 byla i přesto některým účetním jednotkám ponechána možnost vést jednoduché účetnictví, a to občanským sdružením a jejich organizačním jednotkám, které mají právní osobnost, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou a honební společenstva, pokud jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhly 3 mil. Kč.

Tyto vybrané účetní jednotky účtují dle pravidel, která jsou již řadu let zrušena. Z tohoto důvodu se pojem jednoduché účetnictví opět navrátil do zákona o účetnictví. Jednoduché účetnictví tedy nově mohou vést dle § 1 f zákona o účetnictví právnické osoby se sídlem v České republice a zahraniční právnické osoby, které:

- nejsou plátcí daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“),
- jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhly 3 mil. Kč,
- hodnota majetku nepřesáhla 3 mil. Kč,
- jsou současně:
 - spolky a pobočnými spolky,
 - odborovými organizacemi nebo pobočnými odborovými organizacemi, mezinárodní odborovou organizací nebo pobočnou mezinárodní organizací,
 - organizacemi zaměstnavatelů, pobočnými organizacemi zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů nebo pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
 - církvemi a náboženskými společnostmi nebo církevními institucemi, nebo
 - honebními společenstvy.

Vést účetnictví ve **zjednodušeném rozsahu** dle § 9 odst. 3 zákona o účetnictví mohou vést příspěvkové organizace, rozhodne-li tak jejich zakladatel nebo jsou malou účetní jednotkou nebo mikro účetní jednotkou a nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Z § 9 odst. 4 vyplývá, že účetnictví ve zjednodušeném rozsahu může vést ta účetní jednotka, která je:

- spolkem nebo pobočným spolkem,
- odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací nebo pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
- organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů nebo pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
- církví, náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností,
- honebním společenstvem,
- obecně prospěšnou společností,
- nadačním fondem,
- ústavem,
- společenstvím vlastníků jednotek,
- bytovým družstvem, nebo
- sociálním družstvem.

Na vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu může účetní jednotka přejít v případě, že splňuje podmínky stanovené v § 9 odst. 3 nebo 4. Zjednodušený rozsah na rozdíl od vedení účetnictví v plném rozsahu spočívá především v omezeném použití účetních metod a v užším rozsahu vykazování. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, mohou např. používat pouze syntetické účty, nemusejí účtovat na analytických účtech nebo podrozvahových, dále mohou spojit peněžní deník s účtováním v hlavní knize, nemusí tvořit všechny rezervy stanovené zákonem a také opravné položky, majetek a závazky nemohou oceňovat reálnou hodnotou a sestavení účetní závěrky postačí ve zjednodušeném rozsahu.

2.2.3 Účetní závěrka, výroční zpráva a jejich zveřejnění

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě byli její uživatelé schopni činit ekonomická rozhodnutí, viz § 7 odst. 1 zákona o účetnictví. **Účetní závěrka** se skládá z rozvahy neboli bilance, výkazu zisku a ztráty, přílohy, přehledu o peněžních tocích (cash flow) a přehledu o změnách vlastního kapitálu. Vyjma mikro a malých účetních jednotek, které jsou podnikatelskými subjekty, ty nemají povinnost sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Banky, spořitelny a úvěrní družstva, pojišťovny a zajišťovny nepřipravují cash flow. Sestavuje se buď v plném, nebo ve zkráceném rozsahu, viz novela Vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Výroční zprávu mají povinnost sestavit účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Střední, malé a mikro účetní jednotky nemusí uvádět nefinanční informace dle § 21 odst. 2 zákona o účetnictví. Obsahuje finanční i nefinanční informace, např. o vývoji výkonnosti, činnosti a stavu hospodaření účetní jednotky, od roku 2016 také o nabytí vlastních akcií atd. Skládá se také z účetní závěrky a zprávy auditora. Mikro a malé účetní jednotky nemusí uvádět nefinanční informace.

Zveřejňují se ve sbírce listin, pokud se jich povinnost vyhotovení týká, v rozsahu, v jakém byla sestavena, příp. v rozsahu a znění, ve kterém byla ověřena auditorem. Pouze mikro a malé účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, nemusí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty. Lhůta zveřejnění účetní závěrky pro povinně auditované účetní jednotky je do 30 dnů po ověření auditorem a schválení příslušným orgánem ale také nejpozději do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky. Ostatní účetní jednotky zapsané ve veřejném rejstříku nejpozději do 12 měsíců od rozvahového dne zveřejňované účetní závěrky.

2.2.4 Ověření účetní závěrky auditorem

Auditor povinně ověřuje účetní závěrku dle § 20 zákona o účetnictví:

- velkým účetním jednotkám, které nejsou subjekty veřejného zájmu,
- středním účetním jednotkám,

- malým účetním jednotkám, pokud jde o akciové společnosti nebo svěřenské fondy, které k rozvahovému dni ověřovaného období a bezprostředně předcházejícího účetního období překročily nebo dosáhly alespoň jednu hodnotu z určených,
- ostatním malým účetním jednotkám, mimo akciové společnosti nebo svěřenské fondy, které k rozvahovému dni ověřovaného období a bezprostředně předcházejícího účetního období překročily nebo dosáhly alespoň dvě hodnoty z určených,
- účetním jednotkám, kterým to stanovuje zvláštní právní předpis.

Tab. č. 2.2 Povinnost auditu (sledované hodnoty):

	Čistý obrát v mil. Kč	Netto aktiva v mil. Kč	Průměrný počet zaměstnanců
Povinnost auditu	80	40	50

Zdroj: vlastní zpracování, Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb. § 20

2.2.5 Změny ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. a Českých účetních standardech

Další změny, které vyplývají ze zákona o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb. a z Českých účetních standardů, jsou např. tyto:

- změna formátu a struktury finančních výkazů,
- změny v účetních zásadách a postupech,
- úplné zrušení zřizovacích výdajů v účtové třídě 0 - Dlouhodobý majetek,
- omezení odepisování goodwillu,
- změna účtování o změně stavu zásob vlastní činnosti, tedy zrušení skupiny 61., místo ní bude účtováno do skupiny provozních nákladů 58 - Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace,
- změna účtování o aktivaci zásob a majetku vytvořeného vlastní činností, tedy zrušení výnosové skupiny 62., místo ní bude účtováno taktéž do skupiny 58,
- změna v ocenění zásob vlastní činnosti,
- zrušení skupin mimořádných nákladů, výnosů a hospodářského výsledku hospodaření, tedy skupin 58. a 68., namísto nich se bude účtovat do provozních nákladů a výnosů, a to skupin 54. a 64.,
- dary poskytnuté budou účtovány do skupin provozních či finančních nákladů a taktéž přijaté dary do skupin provozních či finančních výnosů,

- ve výkazu zisku a ztráty přibyl řádek „Úpravy hodnot v provozní oblasti“, zde se budou zaznamenávat odpisy a opravné položky,
- oceňování reálnou hodnotou,
- zpráva o platbách vládám,
- kategorie konsolidačních skupin,
- terminologické a formulační úpravy,
- nový Český účetní standard č. 024 - Srovnatelné období za účetní období započaté v roce 2016,
- zákon o daních z příjmů,
- zákon o rezervách,
- zákon o auditorech,
- a další změny.

2.3 Význam, účel, vlastnosti a náležitosti vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice lze také chápat jako metodické pokyny, které vedení předkládá svým zaměstnancům. Vedení v nich může sepsat své cíle a způsob k jejich dosažení. Jejich smyslem je aplikovat zákony na konkrétní prostředí společnosti. Vytvoření systému vnitropodnikových umožňuje hromadně informovat zaměstnance, lepší orientaci vedoucích pracovníků a také kontrolorů, kteří provádějí nutné prověrky, např. kontrola finančním úřadem, auditorskou společností. Tyto organizace považují sestavené směrnice za znak odpovědnosti a důvěryhodnosti.

Hana Kovalíková tvrdí: „Z praxe sama vím, že pokud jsou při těchto kontrolách předloženy směrnice, probíhá kontrola mnohem snadněji, než když předloženy nejsou. Jednak je jiný pohled na účetní jednotku, která se při své činnosti a při vedení účetnictví řídí vnitřními předpisy, a jednak také pracovníci při kontrole mají k dispozici potřebné informace a nemusí se tak často dotazovat na určité postupy a operace účetních pracovníků, případně odpovědných osob v účetní jednotce“(2008, s. 7).

2.3.1 Účel vnitropodnikových směrnic

Jejich účelem je detailně rozpracovat činnosti v podniku tak, aby fungovaly řídicí vztahy bez problémů a byla stanovena odpovědnost zaměstnanců za prováděné úkony. Dále také upravit postupy, u kterých to vyžadují právní předpisy. Vnitropodnikové směrnice se píšou popisným způsobem, musí mít srozumitelný, logický a jednoznačný význam. Musí být

sepsány v souladu s právními předpisy a i přes svou stručnost musí být vymezené postupy řádně rozpracovány a logicky uspořádány.

Dle § 8 zákona o účetnictví by měly být vnitropodnikové směrnice zpracovány správně, úplně, průkazným způsobem, srozumitelně, přehledně a způsobem zaručujícím trvalost účetních záznamů.

Ze zákona o účetnictví a z Českých účetních standardů vyplývají zásady, které musí být při vedení účetnictví dodržovány, a to tedy:

- zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti (fair and true value) - tato zásada ukládá vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a o finanční situaci účetní jednotky,
- zásada účetní jednotky - jedná se o vymezení ekonomického celku,
- zásada neomezeného trvání účetní jednotky - povinností účetní jednotky je použít takové účetní metody, které předpokládají, že účetní jednotka bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti,
- zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech (periodicita),
- bilanční kontinuita - počáteční a konečná rozvaha na sebe musí navazovat,
- zásada objektivit účetních informací - účetní operace musí být doloženy účetními doklady a na konci účetního období musí být provedena inventarizace,
- akruální princip - účetní jednotka je povinna účtovat o skutečnostech do období, ve kterém vznikly, tedy časové rozlišení nákladů a výnosů,
- zásada oceňování v historických cenách - majetek a závazky jsou oceňovány cenami v době jejich pořízení, tj. pořizovací cena, vlastní náklady, nominální hodnota a reprodukční pořizovací cena,
- zásada stálosti účetních metod (konzistentnost) - tato zásada zajišťuje věcnou a metodickou stálost a srovnatelnost údajů mezi účetními obdobími,
- zásada opatrnosti - neměly by být nadhodnocovány aktiva a výnosy, podhodnocovány pasiva a náklady, tzn., že majetek se má ocenit s ohledem na možná rizika především tvorbou rezerv, opravných položek a odpisů,
- zásada vymezení okamžiku realizace - je nutné správně zaznamenat okamžik vzniku účetní operace, např. úhrada faktury přijaté nebo den přijetí faktury od dodavatele,
- přednost obsahu před formou - i když forma je považována za důležitou, v tomto případě je druhořadá, nejdůležitějším hlediskem je obsah účetních informací.

2.3.2 Vlastnosti vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice by měly být nástrojem pro zkvalitnění vnitřního řízení jednotky, nemají sloužit pouze pro splnění podmínek, které nám ukládá legislativa. Vladimír Schiffer uvádí, že z tohoto důvodu by měly mít směrnice určité vlastnosti, a to tedy:

- srozumitelnost - směrnice musí být srozumitelná jak pro vedení společnosti, tak pro řádové zaměstnance či také externí kontrolory,
- věcnost - směrnice má být jasně psaná a její obsah má obsahovat konkrétní ustanovení,
- stručnost - z obsahu by měla být vyloučena nadbytečná slova,
- jednoznačnost - pro stejné věci je důležité používat stejné názvy, nezaměňovat názvy, vyhýbat se pojmům, které mohou být zaměněny a mají různý výklad,
- přehlednost - ve směrnici by měla být rychlá orientace, proto je důležitá jejich přehlednost,
- komplexnost - směrnice musí obsahovat všechny důležité aspekty, ke kterým se tento předpis vztahuje,
- nerozpornost s obecně závaznými předpisy - často dochází k úpravě v naší legislativě, tvůrci směrnic však nerespektují tyto změny a své směrnice nepřetvářejí dle nové platné legislativy, je proto důležité provádět pravidelné revize a aktualizace směrnic,
- návaznost na ostatní směrnice příslušné účetní jednotky - při změně zpracovatelů směrnic, či zaměstnanců dochází často k tomu, že vydaná směrnice může být v rozporu se směrnicí stávající, proto je vhodné vydat tzv. směrnici o vydávání předpisů a stanovení postupu v připomínkovém řízení,
- relativní stabilita (Schiffer, 2009).

2.3.3 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

Jelikož v žádné právní úpravě vedení účetnictví a daňové evidence není uvedena jejich závazná formální a věcná stránka, záleží čistě na rozhodnutí podnikatele, jaký název zvolí. Používanými názvy jsou např. organizační směrnice, oběžníky, zprávy vedení, metodické pokyny, nařízení, příkazy, opatření. Nejčastěji jsou pojmenovány však vnitropodnikové či interní směrnice.

Při tvorbě vnitropodnikových směrnic není rozhodující jejich forma, nýbrž obsah. Každá nově vydaná může mít tedy odlišnou podobu. Vnitropodnikové směrnice ve většině případů tvoří zaměstnanci účetního nebo ekonomického odboru. Jejich práce je náročná, jelikož se vnitropodnikové směrnice netýkají pouze účetních záležitostí, ale zahrnují činnosti celého podniku ve všech vnitropodnikových útvech. Proto je ideální, pokud jejich tvůrci spolupracují i s vedením, případně s ostatními zaměstnanci, nebo externími osobami, jako např. auditory, daňovými poradci či ekonomy.

Pokud tvorba vnitropodnikových směrnic není v kompetencích účetního oddělení, vedení se může najmout externí firmy na výpomoc přímo ze specializovaných agentur a ti jim po spolupráci se zaměstnanci vytvoří směrnice na míru.

Je nutné, aby vnitropodnikové směrnice obsahovaly podstatné náležitosti o tom, kdo je vytvořil, pro koho slouží, zdali byli všichni srozuměni s jejich platností apod. Např. ve svém záhlaví by měly obsahovat informace, jako je:

- název a sídlo účetní jednotky - dle veřejného rejstříku,
- číselné označení a název vytvořené směrnice - číslování je doporučení, ale není nutné, doporučuje se číslovat vzestupně dle data vzniku, její název by měl být stručný a jednoznačný,
- datum vydání,
- doba platnosti,
- kdo směrnicí vypracoval,
- kontrolní orgán - zpravidla jej zastupuje nadřízený pracovník, který směrnicí vypracoval, kontrolor nemusí být totožný jako schvalovatel,
- schválil - je nutné, aby směrnice byla podepsána odpovědné osoby, např. generálního ředitele či jednatele.

Doporučeny jsou také další doplňující informace, např.:

- revize - každá směrnice časem zastarává a je nutná její aktualizace, v tomto případě se doporučuje uvést na stávající směrnicí, o kolikátou novelizaci jde,
- rozdělovník - zde jsou informace o tom, komu je směrnice určena a kolik kopií se vydalo,
- přílohy - u některých směrnic je nutné přiložit doplňující dokument, příloha musí být jasně označena, ke které směrnicí se vztahuje.

2.4 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Ačkoliv právní legislativa přímo nestanovuje, které vnitropodnikové směrnice je nutno vytvářet, ze zákona o účetnictví a jiné legislativy nepřímo vyplývá, které vnitropodnikové směrnice jsou považovány za základní (povinné) a doplňující (nepovinné).

Za povinné vnitropodnikové směrnice lze tedy považovat např.:

- seznam vnitropodnikových směrnic,
- způsob zpracování účetnictví, daňové evidence,
- účtový rozvrh,
- podpisové vzory, smlouvy o společnosti,
- smlouvy o hmotné odpovědnosti,
- seznam vedených knih,
- seznam zkratk, kódů, symbolů,
- číslování dokladů,
- způsob evidence DHM, jeho odpisování,
- evidence zásob,
- valutová pokladna, kursové rozdíly,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- opravné položky, rezervy,
- poskytování cestovních náhrad apod.

Jako dobrovolné (doporučené) vnitropodnikové směrnice lze uvést následující:

- oběh účetních dokladů,
- inventarizace majetku a závazků,
- vnitropodnikové účetnictví,
- úschova účetních dokladů,
- stanovení norem přirozených úbytků apod.

Podnikatelský subjekt dle svého uvážení a pravidelnosti opakování určitých účetních operací sám stanoví, jaké vnitropodnikové směrnice jsou pro zajištění bezproblémového chodu nezbytné. Některé vnitropodnikové směrnice mohou být spojeny do jedné, jiné rozpracovány zase daleko podrobněji. I když tedy ze zákona vyplývají tyto, nemusí být vytvořeny. Vnitropodnikové směrnice by mohly také obsahovat konkrétní příklady, aby byla objasněna jejich pravá náplň a ne pouze znění dle platné legislativy.

2.5 Nejčastější chyby při vytváření vnitropodnikových směrnic

Hlavním problémem většiny ekonomických subjektů je fakt, že nemají žádné vnitropodnikové směrnice vytvořeny. Pokud se podnikatelské subjekty domnívají, že směrnice nejsou důležité, tak jen proto, že ještě zřejmě nezjistily, jak jim mohou ulehčit jednotlivá rozhodnutí, řízení podniku, přehlednost a organizaci. Jak již bylo zmíněno výše, také kontroly pak probíhají jednodušším, rychlejším a příjemnějším způsobem.

Pokud vnitropodnikové směrnice vytvořeny jsou, dalším problémem je také jejich neaktuálnost. Jejich pravidelná aktualizace je velmi důležitá. Pokud podnik vznikl např. ve 20. století, od té doby byla vydána řada nových nařízení, změn v zákonech a novelizací, je jasné, že vnitropodnikové směrnice vytvořené při vzniku společnosti již nemůžou mít správný obsah. Změny se nemusí týkat jen platné legislativy, ale samozřejmě interních změn ve společnosti. Je proto relevantní stanovit si období, po které bude vnitropodnikové směrnice platná.

V praxi se bohužel nedá úplně chyb vyvarovat. Z těch nejčastějších je to např.:

- nesjednocené názvosloví a výklady pojmů, objevují se zastaralé pojmy a nerespektování změn vyplývajících z platné legislativy,
- objevují se v nich gramatické chyby,
- nejsou zpracovány stručně a výstižně,
- chybí systém archivace a skartace,
- směrnice jsou často opisovány z jiných firem a postrádají smysl,
- nejsou pravidelně aktualizovány,
- nejsou řádně vysvětleny používané zkratky, které zpomalují chod kontrol,
- chybí podpisy schvalovatele,
- jsou chaoticky číslovány a členěny,
- není jasně stanoven postup inventarizace,
- normy přirozených úbytků, v tom důsledku dochází k nesrovnalostem,
- zaměstnanci na ně nedbají a nemají je řádně prostudovány,
- firmy je buď vůbec nevytváří, nebo naopak vytváří v příliš velkém množství,
- apod.

3 Charakteristika společnosti ČEMAT, s.r.o.

Obchodní společnost ČEMAT, s.r.o. (dále jen „společnost“) působí na trhu již více než 20 let. ČEMAT, s.r.o. je společnost s celorepublikovou působností zastupující několik světoznámých výrobců produktů určených hlavně pro manipulační a stavební techniku pro Českou i Slovenskou republiku. Nabízí také řadu doplňkových služeb, jako je např. lisování superelastických pneumatik, montáž přídavných zařízení, půjčovna repasovaných zařízení a také plnění pneumatik hmotou proti průrazům.

Zakladatelem je pan Ing. Kamil Černý, který při založení společnosti využil svých dlouholetých zkušeností z oboru manipulační techniky a dal tak možnost vzniknout nové prosperující společnosti. Současnou majitelkou je jeho dcera MSc. Bc. Michaela Černá, BA (Hons).

3.1 Základní informace o společnosti

Následující informace jsou zveřejněny ve veřejném rejstříku ode dne zápisu¹. Od roku 1994 společnost aktivně rozvíjí svou činnost v různých směrech a je stabilní společností, která nabízí svým klientům profesionální řešení problémů v oblasti logistiky a mobility. Do roku 2018 si chce vedení vybudovat majoritní podíl na českém a slovenském trhu v souladu s nejnovějšími trendy a dle potřeb zákazníků.

Datum zápisu do veřejného rejstříku:	5. dubna 1994
Obchodní název:	ČEMAT, s.r.o.
Sídlo:	Čs. armády 184, Pudlov, 735 51 Bohumín
Identifikační číslo:	607 76 480
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Předmět podnikání:	výroba a opravy ostatních motorových dopravních prostředků výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živn. zák.
Základní kapitál:	200 000,- Kč
Zdaňovací období:	kalendářní rok
Počet zaměstnanců:	17 (k 31. 12. 2016)

¹ Zdroj: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=210756&typ=PLATNY>

3.2 Sídlo, pobočky a logo společnosti

Pod názvem ČEMAT se skrývají dvě firmy, a to ČEMAT trading, spol. s r.o. a ČEMAT, s.r.o. Hlavní sklad se nachází v Bohumíně, další podpůrné sklady jsou v Praze a na Slovensku, kde působí také samostatná společnost pod stejným názvem ČEMAT, s.r.o. se sídlem v Martině. V roce 2013 společnost otevřela své školicí středisko a provozuje zde také pronájem nebytových prostor. Budova se nachází v části Skřečůň města Bohumín blízko centrály firmy a také hranic s Polskem.

Centrála společnosti se nachází v Bohumíně v severovýchodní části ČR, cca 8 km od Ostravy, průmyslového města a centra tohoto kraje. Dále má společnost 2 další areály, a to v Praze 10 - Uhřetěvesi na ulici Přátelství 1475/14a, v Úvalech u Prahy na ulici Purkyňova 1805. A také provozovnu školicího střediska, která se nachází na ulici 1. máje 260 v Bohumíně - Skřečoni.

Na následujícím obrázku je přehled měst v České i Slovenské republice, ve kterých má společnost své pobočky. Města označena šipkou, tedy Bohumín a Praha, jsou stěžejními místy pro podnikatelskou činnost společnosti. Ostatní města jsou pobočkami společnosti ČEMAT trading, spol. s r.o., která se rovněž zabývá obchodní činností a poskytuje služby zákazníkům v oblasti manipulační a stavební techniky. Na druhém obrázku je sídlo společnosti, které se nachází v Bohumíně.

Obr. 3.1 Mapa sídla a poboček společnosti ČEMAT, s.r.o.



Zdroj: vlastní zpracování, <http://www.cemat.cz/cz/kontakty.html>

Obr. 3.2 Sídlo společností ČEMAT, s.r.o. a ČEMAT trading, spol. s r.o. v Bohumíně



Zdroj: Vnitropodniková směrnice společnosti ČEMAT, s.r.o.

Logo společnosti vzešlo ze zkrácení příjmení zakladatele a činnosti společnosti. Tedy ze slov Černý a manipulační technika vznikl název společnosti ČEMAT. Pruhy, které podtrhují název, znázorňují „výtah“ a směr růstu společnosti.

Na obrázku je stávající logo společnosti, které je buď v červené, nebo černé barvě.

Obr. 3.3 Logo společnosti ČEMAT, s.r.o.



Zdroj: Vnitropodniková směrnice společnosti ČEMAT, s.r.o.

3.3 Produkty společnosti

Společnost ČEMAT, s.r.o. je jedním z největších dodavatelů speciálních pneumatik pro stavební a manipulační techniku pro ČR. Od roku 1997 si společnost postupně získává výhradní zastoupení největších světových výrobců těchto výrobků, jako je např. kanadská skupina CamoplastSolideal. Jako jediní na českém trhu dodávají teleskopické vidlice.

V dnešní době se společnost zabývá prodejem příslušenství k manipulační technice a stavebním strojům, což jsou např. vzdušnicové pneumatiky, superelastická kola, plnění do pneumatik (polyuretanová hmota), přídatná zařízení, zvedací stoly, nosné vidlice, pryžové pásy, katalyzátory, trakční baterie, disková kola, kola a kladky, sedačky atd. včetně zajištění doprovodných servisních služeb.

V rámci služeb nabízí montáž či servis přídatných zařízení, jejich pronájem, prodloužení záruky u přídatných zařízení, mobilní montáž, lisování kol a obručí, mobilní servis EM/OTR pneumatik, plnění pneumatik. Těchto služeb lze využít jak krátkodobě k pokrytí aktuálních potřeb, tak i dlouhodobě s využitím kompletního servisu. Možnost získat přídatné zařízení jenom na období skutečné potřeby manipulace umožní zákazníkovi dlouhodobě plánovat a šetřit náklady na manipulační techniku bez starostí o její provozuschopnost.

Vedlejší aktivitou je pronájem prostor, jako třeba skladové a výrobní kapacity i administrativní zázemí v Bohumíně a Praze. V prostorách školicího střediska je možnost využít i ubytovací kapacity.

Mezi základní produkty patří např.:

- pneumatiky,
- ráfky/disky,
- pásy,
- přídatná zařízení,
- nosné vidlice,
- zvedací plošiny,
- kola a kladky,
- sedačky,
- další produkty a služby.

3.4 Školící středisko společnosti

Školící středisko bylo slavnostně otevřeno dne 22. 9. 2011 v rámci projektu, který byl spolufinancován Evropským fondem pro regionální rozvoj a Ministerstvem průmyslu a obchodu ČR. Toto školící centrum funguje především pro zaměstnance firmy, ale také pro externí zákazníky a partnery. Pořádají se v něm nejrůznější školení a kurzy. Od školení obchodních dovedností, komunikačních dovedností, přes technická školení, až např. ke kurzům cizích jazyků. Je zde k vidění veškerý sortiment produktů, které firma nabízí. V budově se nachází několik multimediálních učeben a IT technikou, maketami produktů, náhradních dílů a spoustou dalších školících pomůcek. V podkroví střediska je také k dispozici ubytování pro 9 osob, včetně vybavené kuchyně a sociálního zázemí.

Na obrázku je budova nově otevřeného školícího centra, které se nachází v Bohumíně, části Skřečoni.

Obr. 3.4 Budova školícího centra společnosti ČEMAT, s.r.o. v Bohumíně - Skřečoni



Zdroj: Vnitropodniková směrnice společnosti ČEMAT, s.r.o.

3.5 Systém zpracování účetnictví, účetní metody

Zpracování účetnictví se řídí příslušnými ustanoveními zákona o účetnictví, dalšími vyhláškami, novelou zákona o účetnictví a také ČÚS. Účetní jednotka je právnickou osobou a vede účetnictví od založení, tedy od roku 1994, až do svého zániku. Účetním obdobím je 12 měsíců po sobě jdoucích a je shodné s kalendářním rokem, tzn. kalendářní rok = fiskální rok. V účetnictví se účtuje o stavu a pohybu majetku a jiných aktivit, závazků a ostatních pasiv, o nákladech, výnosech a výsledcích hospodaření. Vše je účtováno v období, s nímž tyto veškeré skutečnosti časově a věcně souvisí. Pro vedení účetnictví využívá společnost výpočetní techniky. Účetnictví je vedeno v peněžních jednotkách české měny, současně

evidenčně na některých dokladech i v cizích měnách. Společnost je importérem zboží ze zemí EU i jiných kontinentů. Většina daňových dokladů ze zemí EU a třetích zemí je vedena v měně EUR, v malé míře pak v USD. V souvislosti se zahraničními obchody vede společnost kromě bankovních účtů v CZK i bankovní účty v měně EUR.

Účetnictví bylo do 31. 12. 2007 vedeno v účetním programu MARK společnosti Valet MT spol. s r.o. se sídlem v Havířově - Podlesí. Program MARK byl pro společnost velmi zjednodušený a neodpovídal potřebám společnosti, proto byl v roce 2007 proveden průzkum vyspělejších informačních systémů. Vybrán byl informační systém ABRA G3 od společnosti ABRA Software a.s., se sídlem Jeremiášova 1422/7b, Praha - Řeporyje. Tento program splňoval a splňuje veškeré požadavky. Všechny informace z programu MARK byly převedeny do nového systému ABRA G3 a od 1. 1. 2008 jsou veškerá účetní, mzdová, personální, skladová, majetková, obchodní a jiná důležitá data vedena v tomto uceleném systému.

Účetní rozvrh je vypracován v souvislosti s příslušnými zákony a vyhláškami, dále podle Českých účetních standardů. Obsahuje syntetické a analytické účty a je vytvořen dle potřeb kontroly a řízení účetní jednotky. Analytické účty jsou tvořeny 3 znaky, od xxx001 do xxx999. Pro přehlednější a přesnější evidenci má společnost zavedeno pravidlo odlišování nedaňových účtů (tzn. účtů, které se nezahrnují do daňových základů), nedaňové účty končí vždy číslovkou 9 (např.: 504 009 - Spotřeba prodaného zboží nedaňově).

Společnost je povinna inventarizovat majetek a závazky, sestavovat účetní závěrku. Má povinnost účetního auditu s ověřením auditora, poprvé byl audit sestavován za účetní období roku 2014. Účetní závěrka musí být sestavována tak, aby podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, výsledků, majetkové a finanční situaci společnosti. ÚZ musí obsahovat všechny účetní zápisy daného období.

Zboží na skladě je vedeno na skladových kartách, které obsahují veškeré informace o zboží, jeho přesném označení, ceně, povaze, datu a místě uskladnění, vyskladnění, či převodu mezi sklady. Účetní zápisy jsou vedeny na účtech 132 s analytickým členěním, které je odlišné pro jednotlivé sklady:

- 132 001 sklad Bohumín,
- 132 002 sklad Praha - Uhřetěves,
- 132 003 sklad Vrbičany.

Společnost nakupuje ve většině případů od zahraničních dodavatelů, s pořízením zboží souvisí také náklady na dopravu a jiné možné vedlejší náklady. Veškeré tyto náklady na pořízení zboží účetní jednotka zahrnuje do ceny zboží, tzn., že skladovou cenu navyšuje o nepřímé náklady související s pořízením zboží.

Při účtování daňových dokladů v cizích měnách vznikají kurzové rozdíly, v okamžiku uskutečnění takového účetního případu společnost účtuje o těchto kurzových rozdílech do ztrát nebo zisku. Při přepočtu měny používá oficiální kurz vyhlášený ČNB v den uskutečnění. Pro řádnou evidenci účetních dokladů používá společnost přehlednou evidenci jednotlivých účetních řad dokladů (knih), které jsou vypsány ve směrnici k oběhu účetních dokladů.

Inventarizace skladových zásob a stavu majetků společnost provádí minimálně jednou ročně. Vždy v okamžiku roční závěrky a pak mimořádně, dle nutnosti a potřeb. Přesná data provádění inventarizací určuje vedení společnosti. Průkaznými podklady pro provedení inventarizací jsou inventurní soupisy, které obsahují veškeré informace o druhu a množství inventarizovaných zásob a majetku. Po provedení inventarizace jsou opatřeny podpisovými záznamy zodpovědných osob za řádné provedení.

Kromě skladových zásob a majetku nakupuje společnost také materiál a služby, které jsou účtovány do přímé spotřeby. Jedná se především o nákup kancelářských, reklamních a propagačních předmětů, pohonných hmot, drobných náhradních dílů, materiál na opravy majetku, ochranné a čisticí prostředky, pracovní pomůcky, obaly, spotřební náplně do tiskáren a kopírek, naučnou literaturu a jiný drobný majetek a materiál.

Rovněž spotřeba médií – elektřiny, plynu, vody je účtována v daném příslušném období přímo do nákladů. Taktéž přímo do nákladů jsou účtovány poplatky za služby, jako je internet, telefony, správa informačního systému, zabezpečovací služba a jiné.

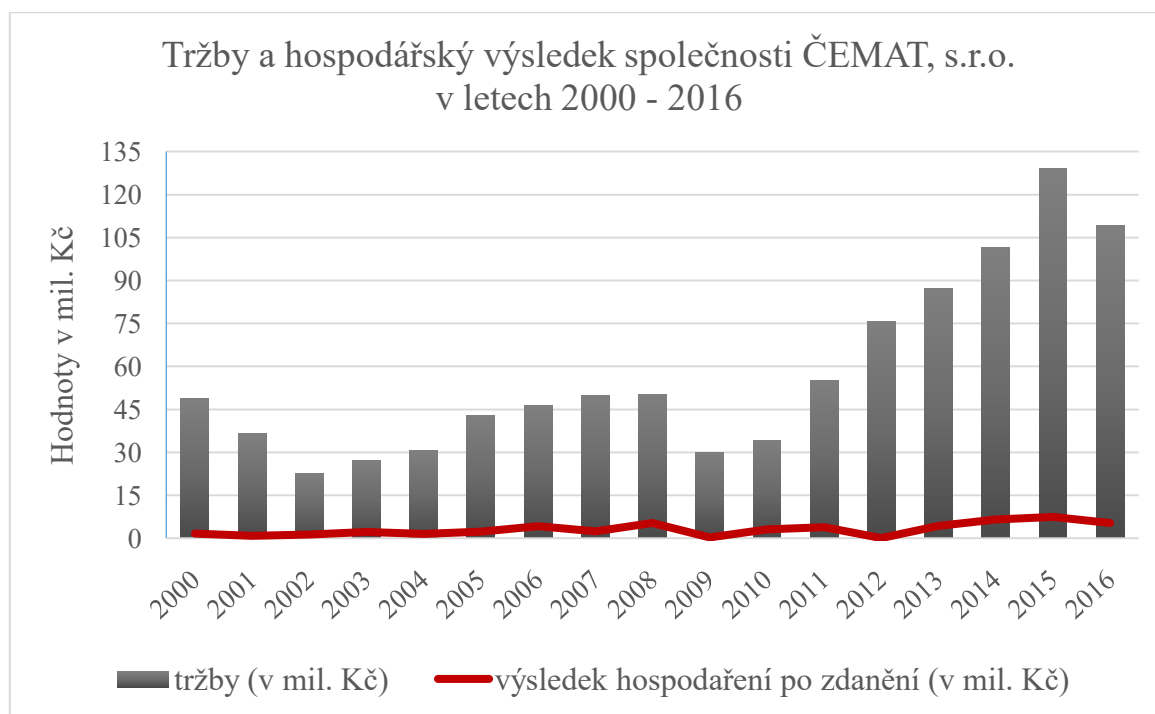
V tabulce 3.1 jsou uvedeny výsledky hospodaření a tržby společnosti ČEMAT, s.r.o. v letech 2000 - 2016. Z těchto údajů je vytvořen graf 3.1 pro přehlednější znázornění ekonomického vývoje společnosti. Poklesy v tržbách v letech 2002 – 2004 byly zapříčiněny předáním některých obchodních aktivit společnosti ČEMAT trading, spol s r.o. V období 2009 – 2010 byla společnost jako mnoho dalších postižena ekonomickou krizí, což vedlo k dalším poklesům tržeb.

Tab. 3.1 Přehled tržeb a výsledku hospodaření společnosti od roku 2000 do roku 2016

ČEMAT, s.r.o.		
fiskální rok	tržby (v mil. Kč)	výsledek hospodaření po zdanění (v mil. Kč)
2000	48,8	1,7
2001	36,6	0,9
2002	22,7	1,3
2003	27,3	2,2
2004	30,7	1,6
2005	42,8	2,3
2006	46,4	4,2
2007	49,9	2,4
2008	50,4	5,4
2009	29,9	0,35
2010	34,2	3,1
2011	55,3	3,9
2012	75,9	0,113
2013	87,3	4,346
2014	101,7	6,542
2015	129	7,526
2016	109,3	5,3

Zdroj: Výkazy společnosti ČEMAT, s.r.o.

Graf 3.1 Tržby a hospodářský výsledek společnosti od roku 2000 do roku 2016



Zdroj: vlastní zpracování, finanční výkazy společnosti ČEMAT, s.r.o.

3.5.1 Systémy, ve kterých společnost pracuje

Databox je informační systém, ve kterém eviduje databázi firem a osob, kteří jsou pro obchodování důležití. Jsou zde evidováni zákazníci, dodavatelé i obchodní partneři. Databox slouží i jako elektronický diář. S tímto programem pracují především obchodní zástupci, pracovníci na obchodním oddělení a účtárně.

ABRA G3 je účetní a skladový systém, který využívá ekonomické oddělení firmy, zaměstnanci na obchodním oddělení a další určené zaměstnanci. Jsou v něm vedeny veškeré informace o jednotlivých obchodních případech, veškeré ekonomické, mzdové, personální informace a dále také informace o skladových zásobách.

ONI Systém slouží ke sledování pohybu firemních vozů a mimo jiné je chrání před krádežemi.

Microsoft Office, v jehož balíčku jsou obsaženy programy jako Outlook, Word, Excel, Power Point atd. Tyto programy společnosti Microsoft jsou používány na denní bázi, a proto je nutné, aby zaměstnanci společnosti, kteří s nimi pracují, ovládali minimálně na uživatelské úrovni.

Docházkový systém RON Software používají všichni zaměstnanci s pracovištěm v sídle firmy a na pobočkách k elektronickému zaznamenávání docházky, pohybu na pracovišti, odchodů a příchodů. Slouží také mzdové účetní k měsíčnímu zpracování mezd.

3.5.2 Účetní program ABRA G3

Program ABRA G3 má mnoho jednotlivých modulů, které jsou vzájemně provázány. Společnost využívá celkem 12 modulů, a to:

- administrace – tento modul slouží k základním a dalším následným nastavením veškerých deníků, účetních řad apod.,
- adresář – obsahuje všechny informace o dodavatelích, zákaznících a dalších spolupracujících institucích. Zároveň o evidenci spolupracujících osob. Skýtá veškeré kontakty,
- banka – evidence, vedení a účtování všech pohybů na bankovních účtech,
- elektronická evidence tržeb (EET) – evidence všech plateb registrovaných v EET. Společnost má tuto povinnost registrovat platby od 01. 03. 2017,
- majetek – vedení evidence hmotného a nehmotného majetku, jejich odpisů, přírůstků a úbytků. Evidence drobného majetku zakoupeného pro potřeby společnosti,
- mzdy a personalistika – informace o zaměstnancích, údaje a zpracování mezd, mzdových odvodů apod.,
- nákup – veškeré faktury přijaté tuzemské i zahraniční, objednávky zboží atd.,
- pokladna – vedení a pohyby na pokladních účtech v CZK a EUR,
- prodej – všechny záznamy o prodeji zboží a služeb,
- reporty – v tomto modulu je možné vytvářet různé přehledy, sestavy, vyhodnocení účetních, skladových pohybů, pořizovat ucelené informace o nákupech a prodeji,
- skladové hospodářství – evidence zboží na skladu, pohyby příjmů a výdejů zboží,
- účetnictví – veškeré účetní výkazy, ostatní účetní doklady. V modulu účetnictví je také pomocná záložka „Účetní žádosti“ ve které se shromažďují všechny účetní zápisy před zaúčtováním do „Účetního deníku“. V účetních žádostech má hlavní účetní možnost provést kontrolu všech účetních zápisů provedených jednotlivými účetními a fakturantkami a následně je hromadně nebo jednotlivě zaúčtovat do účetního deníku.

4 Analýza a návrhy vnitropodnikových směrnic pro obchodní společnost ČEMAT, s.r.o.

Obchodní společnost ČEMAT, s.r.o. provedla poslední úpravy směrnic v roce 2016. Společnost má zpracovanou celou řadu vnitropodnikových směrnic, ale jejich obsah není pro společnost přínosný, jelikož v současné době je větší část směrnic již zastaralá a směrnice nejsou v souladu se zákonem o účetnictví a jeho novelami. Aktualizace směrnic nebyla prováděna pravidelně. Vytvářely se pouze směrnice nové, proto současný stav vyžaduje především aktualizaci směrnic vydaných před rokem 2016.

Vnitropodnikové směrnice pomohou sjednocení vnitřního řízení účetní jednotky a sníží se tak i riziko porušování stávajících právních předpisů a také chyb, které by mohly být nalezeny při kontrole účetnictví správními úřady a auditory. Při prostudování stávajících směrnic je zřejmé, že ekonomické oddělení, které je vytvářelo, nevěnovalo dostatečné množství času na jejich tvorbu. Bylo by vhodné sjednotit i formální stránku směrnic, aby se tak urychlila orientace v nich. Číslování také nebylo dodržováno. Není vyhotoven ani soupis všech existujících směrnic, z tohoto důvodu jsou některá pořadová čísla i názvy směrnic zaznamenány v evidenci 2x.

Směrnice týkající se vedení účetnictví, účetních metod, účtového rozvrhu, oběhu účetních dokladů atd. byly zpracovány v letech 2007 a starších. Za tuto dobu prošlo účetnictví řadou změn. Proto jedním z hlavních úkolů bude kontrola správnosti a jejich aktualizace. Dále společnosti zcela chybí vypracování směrnic pro dlouhodobý majetek, který firma využívá a je hlavní součástí podnikatelské činnosti. Také je navržena směrnice týkající se harmonogramu účetní závěrky.

Dalším nedostatkem je neinformovanost zaměstnanců o existenci a obsahu směrnic. V závěru některých směrnic je také uveden podpisový záznam, ale většina podpisů odpovědných a vedoucích pracovníků zde chybí.

Poslední, nejnovější vytvořenou směrnicí je „Příručka pro nového zaměstnance“, kterou považuji za velmi přínosnou. Je logicky a správně sepsána. Novému zaměstnanci, který nebude mít představu, co je hlavní náplní firmy atd., velmi usnadní pochopit její chod a filosofii.

Tabulka č. 4.1 obsahuje seznam dosud vytvořených vnitropodnikových směrnic ve společnosti.

Tab. 4.1 Seznam stávajících směrnic společnosti ČEMAT, s.r.o.

Rok	Číslo	Název
2017		Příručka pro nového zaměstnance
2016	01	Výše náhrad
2016	02	Dovolená na zotavenou
2016	03	Postup při reklamacích
2016	04	Poskytování osobních obranných pracovních prostředků, mycích, čisticích a dezinfekčních prostředků a poskytování pracovních oděvů
2016	05	o provozování kamerového systému
2015	01	Výše náhrad
2015	02	Nespolehlivý plátce - ručení za daň
2015	03	Skladování a logistika ve skladovacích prostorách Bohumín
2015	04	Podpisový záznam
2015	04a	Dodatek č. 1 ke Směrnici č. 4/2015 - Podpisový záznam
2015	05	Seznámení zaměstnanců s kamerovým systémem
2014	01	Výše náhrad
2013	01	Výše náhrad
2013		vnitřní předpis (DPH)
2012	01	Výše náhrad
2012	02	Postup při výběrových řízeních na stavby a realizaci staveb
2012		Pokyny pro školicí středisko
2012		Předávání klíčů Školicí centrum Bohumín
2012		Požární poplachové směrnice
2011		Zkoušky na alkohol a jiné návykové látky
2011		Plán první pomoci (traumatologický plán)
2009	01	Výše náhrad
2007		pracovní řád
2007	01	Evidence papírových skladových karet
2007	02	Výše náhrad
2007	03	Skladování zboží a skladová evidence
2007	03	Postup při vystavování faktur odběrateli
2007	04	Skladování zboží a skladová evidence
2007	04	Systém zpracování účetnictví, účetní metody
2007	05	Postup při vystavování daňového dobropisu
2007	05	Platné podmínky příchodů a odchodů zaměstnanců na pracoviště, opouštění pracoviště v pracovní době
2007	06	Systém zpracování účetnictví, účetní metody
2007	06	Skladování zboží a skladová evidence - pobočka Praha-Uhřetěves
2007	07	Platné podmínky příchodů a odchodů zaměstnanců na pracoviště, opouštění pracoviště v pracovní době
2007	07	Oběh účetních dokladů pro sídlo firmy Bohumín
2007	08	Příspěvky zaměstnancům na penzijní připojištění
2007	09	Oběh účetních dokladů pro sídlo firmy Bohumín
2007	10	Skladování zboží a skladová evidence - pobočka Praha-Uhřetěves
2006	01	Výše náhrad
2005	01	Výše náhrad
2004	01	Příspěvky zaměstnancům na penzijní připojištění

2004	02	Výše náhrad
2003		Účtový rozvrh
2003		Oběh účetních dokladů
2003		System zpracování účetnictví, účetní metody
2002		Zásoby - oceňování, evidence
2001		Poskytování osobních ochranných pracovních, mycích a čisticích prostředků
		Registr řízené dokumentace

Zdroj: vlastní zpracování, vnitropodnikové směrnice společnosti

4.1 Obecný vzhled vnitropodnikových směrnic

Formální stránka stávajících vnitropodnikových směrnic je jedním ze zjištěných nedostatků vytvořených vnitropodnikových směrnic. Stávající vnitropodnikové směrnice také postrádají základní údaje, např. název společnosti, sídlo, IČO, číslo a název vnitropodnikové směrnice atd. Tyto informace nechybí ve všech směrnících, ale pouze v části. Domnívám se, že z toho důvodu jsou některá čísla směrnic zdvojená a také některé vnitropodnikové směrnice se stejnými názvy figurují pod dvěma čísly.

Pro lepší přehlednost ve směrnících a rychlou orientaci v nich by měly mít všechny vnitropodnikové směrnice jednotou formální úpravu. Proto všechny nově vytvořené směrnice, či aktualizace stávajících směrnic budou vycházet z níže navržené vzorové šablony (vlastní návrh autorky práce).

Obr. 4.1 Návrh vzorové šablony vnitropodnikových směrnic

Směrnice č. .../2017 „NÁZEV SMĚRNICE“	
ČEMAT, s.r.o. Sídlo: Čs. armády 184, Bohumín - Pudlov, 735 51 IČO: 607 76 480	
Zpracoval:	Datum vydání:
Kontroloval:	Počet stran:
Schválil:	Přílohy/Dodatky:
Právní norma:	
Účel:	
Vnitropodniková úprava: (konkrétní postupy, použité metody)	
Za dodržování směrnice zodpovídá:	
Podpisový záznam seznámených:	

Zdroj: vlastní zpracování

4.2 Výše náhrad

Poskytování cestovních náhrad vyplývá ze Zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále jen „zákoník práce“), dále pak ze zákona o daních z příjmů a ze Zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“). Z uvedené legislativy vyplývá, že pracovní cestou se rozumí časově omezené vyslání zaměstnance zaměstnavatelem k výkonu práce mimo sjednané místo výkonu v pracovní smlouvě, přičemž zaměstnavatel může zaměstnance vyslat na pracovní cestu pouze na základě vzájemné dohody. Zaměstnanec je povinen vykonávat práci mimo stálé pracoviště přesně podle pokynů stanovených zaměstnavatelem. Z pohledu právní legislativy jsou pracovní cesty členěny na tuzemské a zahraniční.


Povinnosti vyplývají jak pro zaměstnance, tak i pro zaměstnavatele. Zaměstnavatel je povinen zaměstnanci poskytnout cestovní náhrady, proplatit cestovní výdaje, které zaměstnanci na pracovní cestě vzniknou. Jde zejména o:

- jízdní výdaje,
- výdaje na ubytování a stravné,
- nutné vedlejší výdaje.

4.2.1 Analýza směrnice

Tato vnitropodniková směrnice je jedinou pravidelně aktualizovanou směrnicí společnosti. Při prostudování této směrnice bylo zjištěno několik nedostatků. Ve směrnici jsou pouze vypsány typy náhrad a jejich výše. Chybí zde např. komu je směrnice určena, vymezení rozhodujících a schvalovacích osob. Směrnice není podepsána odpovědným pracovníkem. Proto jsou informace z roku 2016 aktualizovány dle platné legislativy a jsou do směrnice doplněny.

4.2.2 Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice

Směrnice č. 1/2017 „VÝŠE NÁHRAD“							
ČEMAT, s.r.o. Sídlo: Čs. armády 184, Bohumín - Pudlov, 735 51 IČO: 607 76 480							
							
Zpracoval:	Datum vydání: 1. 1. 2017						
Kontroloval:	Počet stran: 1						
Schválil:	Přílohy/Dodatky:						
Právní norma: Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce							
Účel: sjednocený přehled náhrad pro zaměstnance							
Vnitropodniková úprava: (konkrétní postupy, použité metody) S platností od 1. 1. 2017 se stanoví podle § 189 odst. 1 písm. a, b, c zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce výše sazeb stravného, výše sazeb základních náhrad za používání silničních motorových vozidel a výše průměrných cen pohonných hmot. S touto platností ustanovuji následující body pro výplatu stravného a náhradu za opotřebení soukromého vozidla. <ul style="list-style-type: none">• Základní sazba náhrady za 1 km jízdy soukromého osobního vozidla činí 3,90 Kč.• Stravné za kalendářní den, trvá-li služební cesta výše než 5 hod., nejvýše však 12 hod., přísluší ve výši 72 Kč.• Stravné za kalendářní den, trvá-li služební cesta výše než 12 hod., nejvýše však 18 hod., přísluší ve výši 109 Kč.• Stravné za kalendářní den, trvá-li služební cesta výše než 18 hod., přísluší za každý den této služební cesty ve výši 171 Kč.• U zahraniční služební cesty bude zaměstnancům vypláceno kapesné až do max. výše dle zákona, u každé zahraniční služební cesty individuálně, vždy předem % stanoví jednatel společnosti.• Z určené výše stravného se odečte:<ul style="list-style-type: none">○ 70 % stravného, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,○ 35 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin,○ 25 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin,za každé poskytnuté jídlo, které má charakter snídaně, oběda nebo večeře.• Výše průměrné ceny za 1 litr pohonné hmoty pro vozidla, která nejsou zahrnutá do majetku firmy, jsou:<table border="0" style="margin-left: 40px;"><tr><td>benzin 95 oktanů</td><td>29,70 Kč</td></tr><tr><td>benzin 98 oktanů</td><td>33,00 Kč</td></tr><tr><td>nafta motorová</td><td>29,50 Kč</td></tr></table>		benzin 95 oktanů	29,70 Kč	benzin 98 oktanů	33,00 Kč	nafta motorová	29,50 Kč
benzin 95 oktanů	29,70 Kč						
benzin 98 oktanů	33,00 Kč						
nafta motorová	29,50 Kč						
Za dodržování směrnice zodpovídá:							
Podpisový záznam seznámených:							

4.3 Dlouhodobý majetek

Správa dlouhodobého majetku se řídí především předpisy: zákon o účetnictví, vyhláška č. 500/2002 Sb., český účetní standard (dále jen „ČÚS“) č. 013, upravující dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, ČÚS č. 014 zaměřený na dlouhodobý finanční majetek a zákon o daních z příjmů.

Za dlouhodobý majetek se považuje majetek, který je v podniku využíván po dobu delší než jeden rok. Postupně se opotřebovává a jeho opotřebení je vyjádřeno pomocí odpisů. Směrnice k dlouhodobému majetku je vytvořena za účelem správného účtování, evidování a sestavení odpisového plánu.

Dlouhodobý majetek se dělí do tří základních skupin, a to na:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek,
- dlouhodobý finanční majetek.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Tento majetek je evidován v účtové skupině 01. Na rozdíl od hmotného majetku nemá hmotnou podstatu. Jedná se o majetek, který je využíván v podniku dobu delší než jeden rok. Cenovou hranici pro jeho zařazení si stanoví podnikatel sám, ale dle zákona o daních z příjmů se za dlouhodobý nehmotný majetek považuje majetek, jehož cena pořízení je vyšší než 60 000,- Kč. Majetek je evidován na evidenčních kartách majetku až do jeho vyřazení.

Je o něm účtováno zejména na účtech:

- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- 013 - Software,
- 014 - Ostatní ocenitelná práva,
- 015 - Goodwill,
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek.

Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je evidován v účtové skupině 02 a 03. Tento majetek lze dále rozdělit na odpisovaný a neodpisovaný.

Odpisovaný majetek:

- 021 - Stavby,
- 022 - Hmotné movité věci,
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů,
- 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny,
- 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Neodpisovaný majetek:

- 031 - Pozemky,
- 032 - Umělecká díla a sbírky.

Z daňového hlediska se za dlouhodobý hmotný majetek považuje majetek s pořizovací cenou vyšší než 40 000,- Kč a jeho doba použitelnosti je delší než jeden rok. Z účetního hlediska si sám podnikatel stanoví výši ocenění pro zařazení mezi dlouhodobý majetek.

Pokud podnikatel účtuje způsobem A, tak je při pořízení majetku nejprve účtováno prostřednictvím účtu 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Na tomto účtu jsou evidovány veškeré náklady související s pořízením, jako je např. doprava, montáž.

Majetek může účetní jednotka pořídit několika způsoby, a to nákupem, vlastní výrobou, přijatým darem, formou leasingu (pronájmu), převodem z osobního vlastnictví do vlastnictví podniku. V těchto případech lze ocenit pořizovací cenou, vlastními náklady výroby, nebo reprodukční pořizovací cenou, tedy cenou, která je stanovena znalcem.

Při uvedení majetku do používání je využíván již konkrétní účet z účtové třídy 02 a 03. Poté je majetek evidován na evidenčních kartách dlouhodobého hmotného majetku a je sestaven odpisový plán.

V případě, kdy cena majetku nepřekročí hranici 40 000,- Kč, ale je využíván po dobu delší než jeden rok, jej podnikatel může vést jako drobný dlouhodobý majetek. Ostatní majetek, který nepřevyšší hranici ceny ani dobu použitelnosti, se účtuje přímo do nákladů na účet 501 - Spotřeba materiálu.

Dlouhodobý finanční majetek

Tento majetek zakoupil podnikatel za účelem investování, není tedy určen k užívání při běžné činnosti podniku, a jeho předpokládaná doba držení je delší než jeden rok. Při pořízení mohou vzniknout také náklady s pořízením související, jako jsou poplatky právníkům, bankám či provize makléřům. Je oceňován na úrovni pořizovací ceny, která zahrnuje cenu pořízení a vzniklé pořizovací náklady.

Tento druh majetku se pořizuje buď klasicky nákupem, např. akcie, vklad, podíl, nebo upisováním, např. akcií nebo účastí.

Mezi tento majetek patří především:

- 061 - Podíly ovládané nebo ovládající osoby,
- 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem,
- 063 - Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti,
- 066 - Zápůjčky a úvěry ovládané nebo ovládající osoby,
- 067 - Zápůjčky a úvěry - podstatný vliv,
- 069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek.

Další skupinou může být **drobný dlouhodobý majetek**. Účetní jednotka si sama stanoví hranice, podle kterých se majetek bude rozdělovat buď jako dlouhodobý majetek nebo drobný dlouhodobý majetek. Drobný dlouhodobý majetek může být využíván po dobu delší než jeden rok, ale jeho cena nepřevýšila stanovenou hranici. V tomto případě se účtuje přímo do spotřeby. Může jít např. o nakoupený nábytek, kancelářské židle, notebook atd.

Evidence dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je evidován buďto jednotlivě na inventárních kartách nebo účetní jednotka může vést inventární knihu, ve které bude uveden veškerý dlouhodobý majetek. Inventární karta by měla obsahovat tyto údaje:

- pořadové číslo majetku a inventární číslo majetku,
- název majetku,
- datum pořízení a uvedení do užívání, datum vyřazení,
- vstupní cenu,
- zvýšenou vstupní cenu nebo zůstatkovou cenu navýšenou o technické zhodnocení, modernizaci či rekonstrukci,

- odpisovou skupinu, dobu a způsob odepisování,
- rok odepisování,
- výši účetních a daňových odpisů,
- rozdíl daňových a účetních odpisů, zůstatkovou cenu,
- umístění majetku,
- popřípadě osobu odpovědnou za majetek.

Pořízení dlouhodobého majetku

Majetek lze pořizovat několika způsoby. První je koupě, tzn. pořízení majetku od dodavatele. Přičemž financován může být z peněžních prostředků podnikatelského subjektu, z poskytnutého úvěru nebo zálohou. Dále může podnikatel získat majetek bezúplatným nabytím (darem), vytvořením ve vlastní režii (vlastní činností), nabytím práv (převodem z osobního užívání do podnikání), vkladem od jiné osoby (nepeněžité vklady do obchodních společností) nebo formou finančních pronájmu s následnou koupí (leasing).

Oceňování dlouhodobého majetku

Pořizovací cenou se majetek oceňuje, pokud je nakoupen od dodavatele. Pořizovací cenou se rozumí cena majetku (cena pořízení) za kterou byl pořízen, včetně nákladů souvisejících s jeho pořízením. Může se jednat především o dopravu, montáž, skladné, balné, clo a celní poplatky, provize za zprostředkování, úroky z úvěru aj. Mezi tyto náklady ale nepatří náklady na zaučení pracovníků pro obsluhu příslušného zařízení.

Vlastními náklady se oceňuje majetek, je-li vyroben ve vlastní režii podniku. Cenu tvoří veškeré přímé a nepřímé náklady, které byly vynaloženy na vytvoření majetku. Jedná se především o spotřebu materiálu, mzdy zaměstnanců, spotřeba energie, odpisy majetku aj.

Reprodukční pořizovací cenou (dále jen „RPC“) se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Touto cenou se oceňuje nejčastěji hmotný a nehmotný majetek, který byl získán darem, vkladem podnikatele do podniku, hmotný a nehmotný majetek, který byl v účetnictví nově zjištěný a dosud nebyl účetně zachycený, dále také hmotný majetek nabytý bezúplatně na základě smlouvy o koupi najaté věci, nehmotný majetek vytvořený vlastní činností, pokud je RPC nižší než vlastní náklady, a vklad nehmotného a hmotného finančního majetku. RPC může stanovit soudní znalec nebo i sama účetní jednotka na základě odhadu.

Vyřazení dlouhodobého majetku

Při prodeji účetní jednotka vystaví fakturu nebo daňový doklad a následně na základě protokolu je účtováno o vyřazení majetku z evidence. Likvidací se vyřazuje majetek, který je neopravitelný, nepoužitelný nebo opravitelný s neúměrně vysokými náklady. Vystaví se protokol o likvidaci a ten je podkladem pro vyřazení majetku z evidence. Dalším způsobem je bezúplatný převod (darování), kdy je sepsána darovací smlouva, na jejímž základě je majetek vyřazen z evidence. Také může účetní jednotka provést nepeněžitý vklad, tedy přearazení firemního majetku do jiné firmy nebo do osobního užívání. Majetek může být také vyřazen v důsledku manka nebo škody.

Odpisový plán

Vnitropodniková směrnice vytvořena k dlouhodobému majetku je zaměřena především na sestavení opisového plánu a stanovení hranic pro zařazení do jednotlivých kategorií. Podnikatel by v této směrnici měl také uvést, zda se účetní odpisy budou rovnat daňovým, či nikoliv.

Zásadní rozdíl účetních a daňových odpisů je v jejich účinku na daňový základ, kdy daňové odpisy jej snižují, účetní odpisy na základ daně vliv nemají, avšak pro účetní jednotku jsou velmi důležité. Představují totiž reálné opotřebení majetku. Dalším rozdílem je také jejich účtování. Daňové odpisy se počítají ročně vždy k 31. prosinci a účetní odpisy s přesností na každý měsíc, kdy byl majetek využíván. Způsob výpočtu účetních odpisů je zcela v režii účetní jednotky, např. dle doby upotřebitelnosti nebo podle výkonu. Výpočet daňových odpisů se striktně řídí zákonem o daních z příjmů. Ten umožňuje 2 metody odepisování, a to zrychlená metoda (degresivní) nebo rovnoměrné odepisování (lineární).

Odpisový plán je pro jednotlivý majetek vytvářen samostatně, jelikož lze využít pro každý majetek jinou metodu odepisování. V odpisovém plánu jsou pak vyčísleny oprávkky, díky nimž se daňová spotřeba rovnoměrně rozloží do několika zdaňovacích období. Opotřebení majetku je vyjádřeno v odpisech, které přesouvají pořizovací cenu postupně do nákladů. Odpisový plán je stanoven dle zákona o daních z příjmů. Drobný hmotný majetek s pořizovací cenou nižší 40 000,- Kč je časově rozlišován na 2 roky, na účet 501 - nákup materiálu přímo do užívání a na účet 381 - náklady příštích období. Majetek do 5 000,- Kč je účtován přímo do nákladů. Dlouhodobý nehmotný majetek s pořizovací cenou nad 60 000,- Kč je odepisován do nákladů. Drobný nehmotný majetek do 60 000,- Kč je odepisován jednorázově do nákladů na účet 518 - služby.

Účetní odpisy

Právní úprava účetních odpisů vychází z § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb., ze které by měly účetní jednotky vycházet při tvorbě odpisového plánu. Existuje několik metod, jak tyto odpisy vypočítat. Záleží na rozhodnutí účetní jednotky, kterou metodu použije. Metoda by měla být zvolena tak, aby odpisy co nejpřesněji vypovídaly o skutečném využití majetku. Zde jsou vypsány jednotlivé metody a vzorce pro jejich výpočet:

- **měřitelný skutečněný výkon** - používá se v případech, ve kterých je opotřebení majetku závislé na jeho využití. Vypočítá se jako součin jednotkového odpisu (vypočteného jako podíl vstupní ceny a celkové kapacity) a výkonu daného roku,

$$\text{sazba za ks} = \frac{\text{vstupní cena}}{\sum \text{výkonů v jednotlivých letech}} \quad (4.1)$$

$$\text{roční odpis} = \text{sazba za ks} \cdot \text{objem produkce daného roku} \quad (4.2)$$

- **procentní podíl pořizovací ceny** (rovnoměrné odpisování) - při tomto výpočtu vychází účetní jednotka z doby upotřebitelnosti majetku a jeho vztahu k výkonům za určitý čas,

$$\text{roční odpis} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{počet let využívání}} \quad (4.3)$$

- **komponentní odepisování** - tato metoda je vhodná použít u majetku, který se skládá z několika částí, ale samostatně netvoří majetek, tzn. že jsou neoddělitelnou součástí majetku, který by bez svých komponent netvořil použitelný celek. Komponentou je určená část majetku, u které je výše ocenění významná v poměru k výši ocenění celého majetku a jeho doba použitelnosti se výrazně liší od doby použitelnosti majetku. Komponenta se odepisuje v průběhu používání samostatně od ostatních komponent a od zbylé části majetku. Nejčastěji se tato metoda používá v leteckém průmyslu, kdy se odpisují samostatně jednotlivé části letadla, jako jsou např. turbíny a motor letadla,

- **zrychlené odepisování** - tuto metodu využívají nejčastěji ty účetní jednotky, které chtějí v prvních letech účtovat vyšší odpisy. Nejčastěji je zrychlené odepisování používáno u majetku, který rychle ztrácí velkou část své hodnoty, tedy majetek podléhající modernizaci a rychlému vývoji, např. automobilový průmysl, výpočetní technika atd. Účetní jednotce se rychleji obnoví ekonomické zdroje, které může dále použít na koupi majetku nového. U metod zrychleného odepisování je nutné brát v úvahu zásadu, že majetek má být odepsán do nulové hodnoty. V tomto případě by tato zásada nebyla dodržena, jelikož souhrn opravek nebude roven vstupní ceně. Proto je nutno k odpisu v posledním roce přičíst zbývající hodnotu, která chybí do výše vstupní ceny majetku. Existují 2 metody zrychleného odepisování, a to:

- **metoda DDB** (double declining-balance method) - je nejpoužívanější, jelikož její princip spočívá ve 2x zrychleném odepisování. U této metody lze využít i TDB (triple-declining-balance) nebo QBD (quatro-declining-balance). Vychází z konstantního % odepisování (tzv. % DDB). Z důvodu konstantního odepisovacího % je třeba, aby byl odpis v posledním roce užívání vyjádřen ve výši zůstatkové ceny. Vypočítá se jako součin zůstatkové ceny a % DDB, které se vypočítá jako 2násobek podílu 100 % a doby použitelnosti,

$$\% DDB = \frac{100 \%}{\text{počet let využívání}} \cdot 2 \quad (4.4)$$

$$\text{odpis pro daný rok} = ZC \cdot \% DDB \quad (4.5)$$

- **metoda SYD** (sum of the years digits method) - tato metoda je založena na principu součtu let odepisování. Oproti metodě DDB se v jednotlivých letech odepisování mění sazba odpisů, ale výpočet samotných odpisů je každoročně určen ze stejné částky, a to ze vstupní ceny. Vychází z konstantní odepisové základny (vstupní ceny) a snižujícího se % odepisování. Odpis se vypočítá jako součin vstupní ceny a podílu počtu let, po který bude majetek ještě odepisován a součtu čísel let odepisování (nebo ze vzorce, kde „k“ je počet let odepisování),

$$\Sigma_{ni} = \frac{\text{počet let využívání}}{2} \cdot (1 + \text{počet let využívání}) \quad (4.6)$$

$$\text{roční odpis} = VC \cdot \frac{\text{počet let zbývajících do konce odepisování}}{\Sigma_{ni}} \quad (4.7)$$

Daňové odpisy

Druhým způsobem odepisování majetku dle zákona o daních z příjmů je daňové odpisování. Z daňového pohledu se odlišně pohlíží na odpisování majetku hmotného a nehmotného. Daňové odpisy vytvářejí limity pro daňovou uznatelnost odpisů v rámci základu daně. Mohou nastat 2 případy:

- účetní odpisy > daňové odpisy → daňově uznatelná bude část účetních odpisů, a to do výše daňových odpisů,
- účetní odpisy < daňové odpisy → účetní odpisy jsou znatelné v plné výši.

Z rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy vypočítávají některé účetní jednotky odloženou daň. Existují 2 základní metody pro výpočet daňových odpisů, a to lineární neboli rovnoměrné odpisování, nebo degresivní neboli zrychlené odpisování. Z těchto metod si účetní jednotka sama vybere, kterou metodu bude využívat, a tuto metodu musí dodržovat po celou dobu životnosti majetku.

Odpisování dlouhodobého nehmotného majetku

Odpisy pro DNM jsou v souladu se zákonem o daních z příjmů stanoveny jako rovnoměrné rozdělení vstupní ceny majetku. Tento majetek odpisujeme měsíčně dle § 32a odst. 6 zákona o daních z příjmů takto:

- audiovizuální díla - po dobu 9 měsíců,
- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje - po dobu 18 měsíců,
- nehmotný majetek, je-li právo užívání sjednáno na dobu určitou - do konce doby sjednané smlouvou,
- ostatní nehmotný majetek - po dobu 36 měsíců.

Odpisování dlouhodobého hmotného majetku

V tab. 4.2 jsou uvedeny odpisové skupiny vycházející z § 30 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Rozřazení hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin vychází z Přílohy č. 1 k zákonu o daních z příjmů.

Tab. 4.2 Odpisové skupiny dlouhodobého hmotného majetku

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: vlastní zpracování dle § 30 zákona o daních z příjmů

Rovnoměrné (lineární) odpisování

Princip toho odpisování spočívá v tom, že se odpisy během let odpisování dostávají do nákladů rovnoměrně. Rovnoměrné odpisy se vypočítají jako podíl součinu vstupní ceny a roční odpisové sazby a 100. Roční odpisová sazba vychází z § 31 zákona o daních z příjmů, kde jsou uvedeny maximální roční sazby pro odpisování hmotného majetku.

$$\text{odpis} = \frac{VC \cdot ROS}{100} \quad (4.8)$$

Tab. 4.3 Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

Odpisová skupina	ROS v prvním roce odpisování	ROS v dalších letech odpisování	ROS pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: vlastní zpracování dle § 31 zákona o daních z příjmů

Ze zákona o daních z příjmů vyplývá výhoda pro účetní jednotky, které jsou prvními majiteli a odpisovateli hmotného movitého majetku. Také poplatníci, kteří majetek pořídili nebo vyrobili ve vlastní režii. Výhodou je možnost zvýšeného odpisu v prvním roce odpisování u odpisových skupin 1 - 3. ROS může být navýšena o 10 %, 15 % nebo 20 %, a to následovně:

- roční odpisová sazba zvýšená o 20 % - tuto možnost nejvyššího zvýhodnění odpisu v prvním roce může uplatnit poplatník, který podniká převážně v zemědělství a lesnictví,

Tab. 4.4 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

Odpisová skupina	ROS v prvním roce odpisování	ROS v dalších letech odpisování	ROS pro zvýšenou vstupní cenu
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10

Zdroj: vlastní zpracování dle § 31 zákona o daních z příjmů

- roční odpisová sazba zvýšená o 15 % - toto navýšení může uplatnit odpisovatel na majetek využívaný pro čištění vod, konkrétně za zařízení pro čištění a úpravu vod využívaného ve stavbách,

Tab. 4.5 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

Odpisová skupina	ROS v prvním roce odpisování	ROS v dalších letech odpisování	ROS pro zvýšenou vstupní cenu
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10

Zdroj: vlastní zpracování dle § 31 zákona o daních z příjmů

- roční odpisová sazba zvýšená o 10 % - toto zvýšení lze uplatnit pro všechny dlouhodobý hmotný majetek s výjimkou majetku, na který se uplatňuje jiné procento zvýšení prvního odpisu vypsanych výše, tedy stroje pro zemědělství a lesnictví a dále pak o zařízení pro čištění a úpravu vod.

Tab. 4.6 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %

Odpisová skupina	ROS v prvním roce odpisování	ROS v dalších letech odpisování	ROS pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: vlastní zpracování dle § 31 zákona o daních z příjmů

Zrychlené odpisování

Zrychleným odpisováním docílí vlastník majetku vyšších odpisů v prvních letech odpisování. Odpisovaná částka se s postupem let odpisování snižuje. Tato metoda je vhodná pro účetní jednotky, které v době zařazení majetku do užívání mají vysoké příjmy, čili jejich daňová povinnost je vyšší. Odpisy se vypočítávají pomocí koeficientu, který je uveden v § 32 zákona o daních z příjmů. Pro uplatnění zvýšeného odpisu pro prvního majitele platí stejné procentuální navýšení vstupní ceny jako u rovnoměrného odpisování.

$$\text{odpis pro 1. rok} = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{koeficient}} \quad (4.9)$$

$$\text{odpis v dalších letech} = \frac{2 \cdot \text{zůstatková cena}}{\text{koeficient} - \text{doba odpisování}} \quad (4.10)$$

Tab. 4.7 Koeficienty pro zrychlené odpisování


Odpisová skupina	Koef. v prvním roce odpisování	Koef. v dalších letech odpisování	Koef. pro zvýšenou vstupní cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: vlastní zpracování dle § 32 zákona o daních z příjmů

4.3.1 Analýza směrnice

Společnost neměla vytvořenou žádnou směrnici pro využívání dlouhodobého majetku. Proto byla ve spolupráci s jednatelem společnosti navržena a vytvořena nová směrnice zahrnující důležité informace pro odpisování dlouhodobého majetku.

4.3.2 Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice

Směrnice č. 4/2017 „ODPISOVÝ PLÁN DLOUHODOBÉHO MAJETKU“	
ČEMAT, s.r.o. Sídlo: Čs. armády 184, Bohumín - Pudlov, 735 51 IČO: 607 76 480	
	
Zpracoval:	Datum vydání: 1. 1. 2017
Kontroloval:	Počet stran: 1
Schválil:	Přílohy/Dodatky:
Právní norma: Zákon o účetnictví, Zákon o daních z příjmů, Vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 013 a 014, Příloha č. 1 k zákonu o daních z příjmů	
Účel: určení životnosti DHM a zajištění správného uplatnění odpisů DHM	
Vnitropodniková úprava: (konkrétní postupy, použité metody) <p>DHM i DNM je uveden do užívání vystavením dokladu o uvedení do provozu. Odpisovat se začíná v měsíci, ve kterém došlo k jeho zařazení do užívání. Jednotlivý DM je evidován na inventárních kartách, které jsou vedeny pomocí účetního softwaru.</p> <p>Minimální dobu daňového i účetního odpisování si určí účetní jednotka dle § 30 zákona o daních z příjmů. Nejdříve je majetku přiřazena odpisová skupina dle výše uvedeného zákona a přílohy č. 1 k zákonu o daních z příjmů. Za správnost zařazení majetku do odpisové skupiny odpovídá hlavní účetní, kontrolu přebírá daňový poradce.</p> <p>Účetní odpisy jsou stanoveny pro každý majetek zvlášť tak, aby co nejvěrněji zachytily opotřebení daného majetku. Účetní odpisy jsou vyčísleny a účtovány jednou měsíčně a stanoví se jako podíl vstupní ceny majetku a doby odpisování v příslušných měsících.</p> <p>Daňové odpisy se řídí zákonem o daních z příjmů. Pro společnost platí, že účetní odpisy jsou rovny daňovým a nejsou časově rozlišovány.</p> <p>DM je vyřazen z evidence v případě jeho likvidace nebo prodeje. V měsíci vyřazení se ukončí odpisování a zůstatková hodnota majetku je zaúčtována do nákladů.</p>	
Za dodržování směrnice zodpovídá:	
Podpisový záznam seznámených:	

4.4 Účtový rozvrh

V § 14 odst. 2 zákona o účetnictví je napsáno „*Na podkladě směrné účtové osnovy podle odstavce 1 jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce*“. Problematikou účtového rozvrhu se zabývá také ČÚS č. 001 - Účty a zásady účtování na účtech.

Účtový rozvrh je základní vnitropodnikovou směrnicí, kterou musí sestavit každá účetní jednotka pro každé účetní období. Každá účetní jednotka má právo sestavit si vlastní účtový rozvrh v souladu se zákonem o účetnictví, vyhláškou č. 500/2002 Sb. a českými účetními standardy. Přičemž jej může vydat buď jako samostatnou písemnost nebo přílohu vnitropodnikové směrnice stanovující základní postupy při sestavování účtového rozvrhu. Rozlišujeme syntetické (základní) a analytické (podrobnější) účty. Malé firmy většinou analytické členění nevyužívají. Využívají jej větší firmy, které účtují v rámci provozních středisek a potřebují rozlišit jejich náklady, výnosy a hospodářské výsledky. Účtování je tedy přesnější.

Na základě směrné účtové osnovy, kterou každoročně vydává Ministerstvo financí ČR, jsou povinny účetní jednotky sestavit účtový rozvrh, ve kterém budou uvedeny veškeré účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce. Vytvořené účetní osnovy se odlišují podle toho, pro jakou skupinu jednotek jsou určeny. Rozlišují se směrné účetní osnovy pro:

- podnikatele,
- banky a finanční instituce,
- organizační složky státu a příspěvkové organizace,
- nestátní nevýdělečné organizace,
- politické strany a hnutí,
- pojišťovny a zdravotní pojišťovny.

Hlavním hlediskem pro správné zachycení účetních operací je dělení účtů na:

- rozvahové - pomocí těchto účtů se zachycují a sledují stavy aktiv a pasiv,
- výsledkové - zobrazují náklady a výnosy,
- závěrkové - slouží k uzavření a otevření rozvahových a výsledkových účtů,
- podrozvahové - sledují důležité skutečnosti pro účetní jednotku i třetí osoby.

Na začátku nového období mají účetní jednotky povinnost sestavit nový či aktualizovaný účetní rozvrh. Pokud byl v průběhu účetního období použit alespoň jednou nový syntetický či analytický účet, musí jej účetní jednotka do své účtové osnovy zaevidovat. V průběhu účetního období je možno účtový rozvrh pouze doplňovat, ale v žádném případě nesmí účetní jednotka rušit účty, na kterých bylo během účetního období účtováno i v tom případě, že by se jednalo pouze o jedinou položku. Výsledný účtový rozvrh je nutné na konci každého účetního období založit k účetním sestavám.

Účtový rozvrh vytváří zpravidla hlavní účetní. Ta vytvoří návrh a předá ho ke kontrole a posouzení řediteli finančního odboru, auditorské společnosti a daňovému poradci. Je potřeba souhlasu všech uvedených osob. Účtový rozvrh se skládá z třímístných čísel pro syntetické zaznamenání. Přičemž první číslo znázorňuje účtovou třídu, druhé číslo účtovou skupinu a třetí číslo je pořadové. Analytické rozlišování je uváděno nejčastěji za tečkou. Toto členění slouží pro podrobnější rozlišování jednotlivých účtů, přičemž počet desetinných míst za tečkou či čárkou není omezen. Účet tedy může vypadat např. takto:


- 112.001 - Materiál na skladě A
 - 112.002 - Materiál na skladě B
- syntetické analytické
členění členění

4.4.1 Analýza směrnice

Směrnice týkající se účtového rozvrhu byla zpracována v roce 2003. Od té doby nebyla přizpůsobena změnám. V zákoně o účetnictví bylo provedeno mnoho změn, které směrnice nerespektuje. Jsou v ní rozepsány pouze účty 112, 211, 221, 311, 321 a 343. Přičemž účet 343 a jeho analytické členění obsahuje staré sazby DPH. Ve směrnici je napsáno, že je přiložen účtový rozvrh, avšak příloha zde nebyla.

Dále je zde podpis schvalovatele, ale jméno není vypsáno čitelným způsobem. Není tedy jasné, kdo směrnici vytvořil a schválil. Směrnice bude proto aktualizována a zařazena pod novým číslem do stávajícího seznamu. V příloze č. 1 je uveden aktualizovaný účtový rozvrh společnosti.

4.4.2 Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice

Směrnice č. 4/2017 „ÚČTOVÝ ROZVRH“	
ČEMAT, s.r.o. Sídlo: Čs. armády 184, Bohumín - Pudlov, 735 51 IČO: 607 76 480	
	
Zpracoval:	Datum vydání: 1. 1. 2017
Kontroloval:	Počet stran: 1
Schválil:	Přílohy/Dodatky: účtový rozvrh (14 stran)
Právní norma: Zákon o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 01	
Účel: sestavení směrné účtové osnovy pro společnost	
Vnitropodniková úprava: (konkrétní postupy, použité metody) <p>Účtový rozvrh byl sestaven v souladu se směrnou účtovou osnovou. Hlavním hlediskem pro správné zachycení účetních operací je dělení účtů na účty:</p> <ul style="list-style-type: none">• rozvahové (zachycují a sledují stavy aktiv a pasiv),• výsledkové (zobrazují náklady a výnosy),• závěrkové (slouží k uzavření a otevření rozvahových a výsledkových účtů),• podrozvahové (sledují důležité skutečnosti pro účetní jednotku i třetí osoby). <p>Účetní operace na výše uvedených účtech zachycuje účetní jednotka na syntetických účtech vytvořených k jednotlivým účtovým skupinám. Tyto účty se dále člení na účty analytické, které zobrazují podrobnější rozvedení syntetických účtů. Dále pak rozlišují i daňové hledisko. Na analytických účtech s koncovkou 009, jsou vedeny daňově neuznatelné náklady a výnosy nezahrnované do základu daně.</p> <p>V případě potřeby jsou v průběhu účetního období průběžně vytvářeny další analytické účty. V žádném případě nesmí účetní jednotka v průběhu účetního období rušit účty, na nichž je účtováno. Nové analytické účty se vytvářejí dle zvážení vedoucí účetní. Rozpis členění veškerých účtů je textově podrobně rozepsán v příložené aktuální účetní osnově.</p>	
Za dodržování směrnice zodpovídá:	
Podpisový záznam seznámených:	

4.5 Oběh účetních dokladů

Správně zpracovaný vnitřní předpis o organizaci oběhu účetních dokladů patří k základním vnitřním pravidlům pro metodické řízení účetnictví. Ze zákona o účetnictví vyplývá, že veškeré skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musí být vždy doloženy účetními doklady. Při zaúčtování účetního případu bez doloženého účetního dokladu by byla porušena jedna z hlavních zásad vedení účetnictví, a to skutečné zaznamenávání účetních případů. Z hlediska rozborové a kontrolní činnosti jsou účetní doklady základním zdrojem informací.

Účetní doklady je možno dělit do 3. skupin, a to:

- podle účelu - dispoziční (příkazní), prováděcí (průkazní), kombinované,
- podle obsahu účetních případů - vnitřní a vnější,
- podle počtu účetních případů - původní a sběrné (Schiffer, 2009).

Ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), vyplývá, že účetní doklady lze podle výše vypočtené daně dělit na doklady daňové a na zjednodušené daňové doklady (dále jen „DD“). DD může mít listinnou nebo elektronickou podobu. Zjednodušený DD lze vystavit jen v takových případech, pokud celková výše daně nepřesáhne částku 10 000,- Kč. Nelze jej vystavit na prodej zboží, které podléhá spotřební dani a také na zboží, které je zasíláno do jiného členského státu EU. Rozdíl mezi běžným DD a zjednodušeným DD je ten, že v běžném DD je vyčíslena samostatně cena bez daně a příslušená daňová sazba s vypočtenou daní. Ve zjednodušeném DD je uvedena pouze jedna částka, která již obsahuje daň.

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodné s datem vyhotovení účetního dokladu,
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování.

Účetní doklady musí být čitelné a musí být vyhotoveny trvanlivým způsobem. Opravy v účetních dokladech nesmí vést k jejich neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví. Oběh účetních dokladů v účetní jednotce je nutné zorganizovat tak, aby docházelo ke schvalování účetních případů a zpracování účetních dokladů v co nejkratších lhůtách. Nutné je, aby se doklad vrátil do účtárny ještě před jeho splatností. Také by měla být stanovena odpovědná osoba pro případ, že by pracovník, který je pověřen schvalováním účetních případů, nebyl přítomen.

Oběh účetních dokladů by měl být nastaven tak, aby byl celý proces proveden v co nejkratším čase. Základní fáze oběhu účetních dokladů jsou tyto:

- vystavení (obdržení),
- třídění,
- zaevidování,
- číslování účetních dokladů,
- přezkoušení věcné správnosti,
- přezkoušení formální správnosti,
- určení účtovacího předpisu a zaúčtování,
- úschova účetních písemností v běžném roce,
- archivace,
- skartace.

Účetní doklady by měly být číslovány v číselných řadách. Číselné řady je nutné správně nastavit a to tak, aby při postupném přibývání dokladů byla vytvářena souvislá vzestupná číselná řada. Také je vhodné doplnit čísla o zkratky názvů dokladů (např. výdajový pokladní doklad bude označen VPD).

Každý účetní případ je zaúčtován do účetnictví vždy jen na základě účetního dokladu. Důležité je, přezkoušet účetní doklady jak po věcné, tak i formální stránce ještě před jejich zaúčtováním. Zkontrolovaný doklad se poté opatří účtovacím předpisem. Ten určuje účty, na které má být účetní případ zaúčtován. Dále také obsahuje okamžik uskutečnění účetního případu a podpisový záznam. Účtovací předpis zajišťuje propojení mezi účetním dokladem a účetním zápisem v příslušných účetních knihách.


Úschova účetních dokladů a ostatních účetních záznamů je vymezena v § 31 a § 32 zákona o účetnictví, dále také v zákoně o DPH. Základní termíny pro uschování důležitých účetních dokladů dle zákona o účetnictví jsou tyto:

- účetní závěrka a výroční zpráva, DD sloužící ke stanovení výše DPH po dobu 10 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají,
- účetní doklad, účetní knihy, odpisové plány, inventární soupisy, účtový rozvrh, a přehledy po dobu 5 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají,
- účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví po dobu 5 let počínaje koncem účetního období, kterého se týkají.

4.5.1 Analýza směrnice

Společnost měla vytvořenu směrnici týkající se oběhu účetních dokladů, ale byla opět staršího data, proto byla aktualizována. Pokud jsou nastaveny kompetence odpovědných pracovníků za tvorbu, vystavení a zpracování účetních dokladů a také jejich zástupci, předchází se problémům v případech, pokud by pověřený zaměstnanec byl nepřítomen. Touto vnitropodnikovou směrnicí by mohly být podchyceny vazby při oběhu účetních dokladů.

4.5.2 Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice

Směrnice č. 5/2017 „OBĚH ÚČETNÍCH DOKLADŮ“	
ČEMAT, s.r.o. Sídlo: Čs. armády 184, Bohumín - Pudlov, 735 51 IČO: 607 76 480	
	
Zpracoval:	Datum vydání: 1. 1. 2017
Kontroloval:	Počet stran: 1
Schválil:	Přílohy/Dodatky: 1 přehled účetních dokladů
Právní norma: Zákon o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 01	
Účel: správní organizace oběhu účetních dokladů	
Vnitropodniková úprava: (konkrétní postupy, použité metody) Oběh účetních dokladů zahrnuje veškeré činnosti, které se uskutečňují na účetním dokladu od jeho vyhotovení nebo přijetí až po jeho uložení v archivu. Účetními doklady se prokazuje věcná, početní a formální správnost účetních případů podle účetních zápisů tak, aby byla splněna podmínka úplnosti, průkaznosti, správnosti a věcného zobrazení skutečnosti.	

Účetní jednotka má především tyto druhy účetních dokladů:

1. faktury dodavatelské (přijaté), tuzemské i zahraniční,
2. faktury odběratelské (vydané), tuzemské i zahraniční,
3. dobropisy,
4. pokladní doklady příjmové,
5. pokladní doklady výdajové,
6. doklady o vnitřním přeúčtování - obecné doklady,
7. cestovní příkazy,
8. doklady o zásobách - příjemky a výdejky,
9. bankovní výpisy
10. doklady na zaplacené a přijaté zálohy.

Účetní doklady jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetního případu, pořadové číslo dokladu,
- obsah a účastníky účetního případu,
- peněžní hodnotu, informaci o ceně za jednotku a vyjádření množství,
- datum vyhotovení, zaúčtování účetního dokladu,
- datum uskutečnění daňového plnění,
- sazbu daně na dokladech, kde je nutná,
- podpisový záznam odpovědných osob.

Daňový doklad, pokud splňuje všechny stanovené náležitosti, zejména náležitosti dle zákona o DPH, je zároveň účetním dokladem. Vyúčtované doklady musí být pro zjištění správné daňové povinnosti, včetně nároku na odpočet, uplatněny v období určeném dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Ve výjimečných případech jsou účtovány v období, kdy se účetní jednotka o případu dozvěděla.

Kontrola účetní dokladů je důležitou součástí správného chodu společnosti, proto musí být všechny účetní doklady přezkoušeny po věcné a formální stránce ještě před jejich zaúčtováním. Kontrola je dvojího druhu:

- a) **věcná kontrola** - zahrnuje početní správnost, soulad účetního dokladu se skutečností a kontrolu věcné správnosti účetních dokladů provádí pověřený zaměstnanec obchodního a účetního oddělení, věcnou správnost potvrdí svým podpisem,
- b) **formální kontrola** - se týká přezkoumání, zda jednotlivé doklady mají všechny náležitosti podle výše uvedených ustanovení a zda popsané účetní operace schválili oprávnění zaměstnanci, tuto kontrolu provádí vedoucí zaměstnanci a potvrdí si svým podpisem.

Oběh účetních dokladů je stanoven tak, aby vedl k co nejkratším lhůtám jejich zpracování. V případě, že pracovník, který má účetní doklad schválit, je nepřítomen, je určena osoba, která daného pracovníka plně a zodpovědně zastoupí.

Kompetence pracovníků za jednotlivé kroky při zpracování účetních dokladů:



Pozn.: přípravné práce zahrnují třídění, číslování, evidenci a předkontaci účetních dokladů

Pro řádnou evidenci účetních dokladů používá společnost přehlednou evidenci jednotlivých účetních řad dokladů (knih), viz Příloha č. 1 ke směrnici č. 5/2017.

Za dodržování směrnice zodpovídá:

Podpisový záznam seznámených:

4.6 Zásoby - oceňování, evidence

Ocenění zásob, způsob jejich zaúčtování a evidence jsou vymezeny v zákoně o účetnictví, ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. a ČÚS č. 015. Z těchto legislativních pramenů vyplývá, že zásobami jsou:

- skladový materiál - sk. 11 a 19,
 - suroviny,
 - pomocné látky,
 - provozovací látky,
 - náhradní díly,
 - obaly,
 - drobný majetek, o kterém účetní jednotka rozhodla, že není DM,
 - movité věci s dobou použitelnosti kratší než jeden rok bez ohledu na výši ocenění,
- nedokončená výroba - sk. 12 a 19,
- polotovary - sk. 12 a 19,
- výrobky - sk. 12 a 19,
- mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny - sk. 12 a 19,
- skladované zboží - sk. 13 a 19,
- poskytnuté zálohy na zásoby - sk. 15 a 19 (Kovalíková, 2015).

Oceňování zásob se řídí § 25 a § 27 zákona o účetnictví a § 49 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Zásoby tedy mohou být oceněny pořizovací cenou a náklady související s jejich pořízením. Mezi náklady související s pořízením patří především clo, celní poplatky, přeprava, poštovné, balné a další. Využije-li účetní jednotka u pořízených zásob přepravu ve vlastní režii, provede účtování prostřednictvím účtové skupiny 58. - aktivace vnitropodnikových služeb. Ocenění zásob zboží či materiálu se provádí v cenách zjištěných váženým aritmetickým průměrem z pořizovacích cen, přičemž vážený aritmetický průměr se počítá minimálně jednou za měsíc.

Evidence zásob je prováděna na skladových kartách. Ty mohou být vedeny fyzicky nebo díky moderním technologiím zpracovány pomocí účetního softwaru. Je vhodné rozčlenit zásoby na jednotlivých účtech pomocí analytické evidence, např. podle druhů materiálu nebo podle různých skladů. Každá skladová karta by měla být řádně označena a měla by obsahovat následující údaje o majetku, jako je:


- datum pořízení,
- datum naskladnění,
- datum vyskladnění nebo převedení na jiný sklad,
- ocenění při nákupu, výdeji,
- nakoupené množství, vyskladněné množství.

O zásobách může být účtováno dvojím způsobem. Jedním ze způsobů účtování je způsob A, který spočívá v průběžném zaznamenávání pohybu zásob v účtové třídě 1 - Zásoby. Druhá možnost je způsob B, kdy se v rámci účtové třídy 1 neúčtuje o pohybu zásob. Do této účtové třídy se účtuje až na konci účetního období, kdy se zde převede konečný stav tohoto účtu. Spotřeba a nákup je účtován přímo do nákladů na účet 501 - Spotřeba materiálu.

4.6.1 Analýza směrnice

Směrnice k zásobám byla vytvořena v roce 2002, od té doby neprošla úpravou. Dříve se směrnice zaměřovala na materiál, nyní je přepracována na zboží. Ve směrnici jsou uvedena syntetická i analytická čísla účtů podle skladů v Bohumíně, v Praze a ve Vrbičanech, také účet pro sklad nedokončené výroby, ale tyto účty nekorespondovaly s účtovým rozvrhem. Proto jsou do účtového rozvrhu doplněny a jsou ponechány ve směrnici. Účetní jednotka účtuje o zásobách způsobem A, ale toto rozhodnutí není ve směrnici řádně zaznamenáno.

4.6.2 Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice

Směrnice č. 6/2017 „ZÁSoby - OCEŇOVÁNÍ, EVIDENCE“	
ČEMAT, s.r.o. Sídlo: Čs. armády 184, Bohumín - Pudlov, 735 51 IČO: 607 76 480	
	
Zpracoval:	Datum vydání: 1. 1. 2017
Kontroloval:	Počet stran: 2
Schválil:	Přílohy/Dodatky:
Právní norma: Zákon o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS č. 01	
Účel: jasné a účelné členění zásob, jednoznačné ocenění a způsob účtování	
Vnitropodniková úprava: (konkrétní postupy, použité metody) <p>Zásobami se rozumí veškeré zboží na skladě, které je evidováno na účtu 132. Společnost vede skladovou evidenci v programu ABRA G3, kde je veden na jednotlivých skladových kartách. Ty obsahují především číslo, název materiálu, data pořízení a vyskladnění, převod do jiného skladu, ocenění a údaje o množství.</p> <p>Rozlišován je analytickou evidencí podle umístění na různých skladech, např. účet 132 001 hlavní sklad v Bohumíně, dále účet 132 002 je sklad v Praze a účet 132 003 je sklad Vrbičany. Nákup zboží účtuje účetní jednotka v pořizovacích cenách na účet 131 001 (pořízení) a náklady související s pořízením zboží rovněž na účet 131 001. Příjem zboží na sklad na základě faktur či dodacích listů se účtuje v příslušném analytickém členění na vrub účtu 132 a ve prospěch účtu 131. V případě pořízení některých zásob, se účetní jednotka rozhodla je účtovat přímo do nákladů. Jedná se především o tyto druhy materiálu:</p> <ul style="list-style-type: none">• kancelářské potřeby,• reklamní a propagační předměty,• pohonné hmoty,• drobné náhradní díly,• ochranné pracovní prostředky a čisticí prostředky,• pracovní pomůcky, obaly,• firemní štítky, etikety,• tonery, pásky a náplně do tiskáren,• firemní tiskopisy, letáky aj.,• naučnou a odbornou literaturu,• jiný drobný hmotný majetek do výše 5.000,- Kč.	

Spotřeba materiálu se účtuje způsobem A dle pořizovaných výdejků na vrub analytických účtů 501 a 504. V případě, že se při uzavírání účetních knih vyskytnou inventarizační rozdíly, zaúčtují se buď na vrub účtu 549 - manka a škody, nebo ve prospěch účtu 648 - ostatní provozní výnosy.

Skutečný stav veškerého zboží je evidován na papírových skladových kartách, sklad č. 1 Bohumín a sklad č. 2 Praha, sklad č. 3 Vrbičany. Za skladové karty skladu 1 a 2 zodpovídá skladník s hmotnou odpovědností, za sklad č. 3 společnost, která sklad obhospodařuje na základě smlouvy. Stav na papírových skladových kartách odpovídá skutečnému fyzickému stavu zboží na skladě a musí odpovídat i stavu v elektronické evidenci, tj. programu ABRA G3.

Kontrola je prováděna v Bohumíně 3x ročně nadřízeným pracovníkem skladníků a v Praze 3x ročně oblastním ředitelem, 1x ročně odpovědnými pracovníky určenými k inventarizaci skladových zásob vedením. Za plánování a kontrolu zodpovídá hlavní účetní, rovněž za průběh inventarizací. V případě nesouhlasu stavu na papírové skladové kartě oproti skutečnému fyzickému stavu je povinen zodpovědný pracovník skladu tuto odchylku dohledat a zdůvodnit, případně se podílet na náhradě škody.

Za dodržování směrnice zodpovídá:

Podpisový záznam seznámených:

4.7 Harmonogram účetní závěrky

Účetní závěrku lze vymezit jako souhrn prací, které je nutno provést na konci každého účetního období. Zakončuje celoroční proces vedení účetnictví. Povinnosti účetní závěrky jsou vymezeny v zákoně o účetnictví a ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., další právní úprava je také v ČÚS. Před sestavením účetní závěrky musí účetní jednotka provést nutné kroky vedoucí ke správnému vyhotovení účetní závěrky. Účetní závěrka je sestavena z těchto fází:

- **přípravné práce** - které zahrnují zajištění bilanční kontinuity majetku a závazků a také provedení inventarizace,
- **doučtování operací k poslednímu dni účetního období** - na konci účetní období je nutné doplnit účetnictví o poslední operace, jako jsou např. daňové odpisy DHM, časově rozlišit náklady a výnosy, časové rozlišení leasingu, kursové rozdíly, stanovení výše opravných a dohadných položek, u kterých je nutné určit, zda jsou daňově účinné. Pokud účtuje účetní jednotka způsobem B, musí na konci účetního období převést počáteční respektive konečné stavy příslušných účtů a další,
- **zjištění výsledku hospodaření a výpočet daně** - po doučtování všech účetních operací může účetní jednotka přistoupit ke zjištění obrátů rozvahových a výsledkových účtů, na jejichž základě vypočítá výsledek hospodaření a uzavře všechny účetní knihy. Ze zjištěného výsledku hospodaření pak stanoví základ daně a následně vypočte a zaúčtuje daň z příjmů. Zaúčtování daně z příjmů je poslední účetní operací účetního období. Účetní jednotka může také účtovat o odložené dani.

Povinnost sestavit účetní závěrku vychází z § 18 zákona o účetnictví. Dle tohoto paragrafu je účetní závěrka definována jako nedílný celek, který tvoří tři části, a to:

- rozvaha (balance),
- výkaz zisků a ztráty,
- příloha k účetní závěrce.

Účetní závěrka může také zahrnovat přehled o peněžních tocích nebo cashflow a přehled o změnách vlastního kapitálu. Tyto 2 výkazy mají povinnost sestavovat účetní jednotky, které splňují kritéria dle § 20 odst. 1 zákona o účetnictví.

Dle § 18 odst. 3 zákona o účetnictví musí obsahovat tyto informace:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název a sídlo účetní jednotky,
- identifikační číslo osoby, pokud jej má účetní jednotka přiděleno,
- právní formu účetní jednotky,
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, za kterým byla zřízena,
- rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se účetní závěrka sestavuje,
- okamžik sestavení účetní závěrky.

Ověřování účetní závěrky auditorem vyplývá z § 20 zákona o účetnictví. Povinnost mít ověřenou závěrku auditorem se vztahuje na účetní jednotky, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis a dále také:


- velké účetní jednotky s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu,
- střední účetní jednotky,
- malé účetní jednotky, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřenskými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot:
 - aktiva celkem 40 mil. Kč,
 - roční úhrn čistého obrátu 80 mil. Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,
- ostatní malé účetní jednotky, pokud k rozvahovému dni účetního období, za které se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 hodnoty uvedené výše.

Účetní jednotka si sama stanoví plán účetní závěrky, kterým se řídí. Vypracováním této směrnice předcházejí nechtěného vynechání některé z částí. Vnitropodniková směrnice musí také obsahovat termín řádné účetní závěrky a určení osob zodpovědných za její sestavení.

4.7.1 Analýza směrnice

Tato směrnice nebyla vůbec zpracována. Proto v následující podkapitole bude vytvořen návrh nové směrnice vztahující se k harmonogramu účetní závěrky.

4.7.2 Vlastní znění upravené vnitropodnikové směrnice

Směrnice č. 7/2017 „HARMONOGRAM ÚČETNÍ ZÁVĚRKY“	
ČEMAT, s.r.o. Sídlo: Čs. armády 184, Bohumín - Pudlov, 735 51 IČO: 607 76 480	
	
Zpracoval:	Datum vydání: 1. 1. 2017
Kontroloval:	Počet stran: 2
Schválil:	Přílohy/Dodatky:
Právní norma: Zákon o účetnictví, Vyhláška č. 500/2002 Sb., ČÚS	
Účel: zajištění jednotného postupu při sestavování účetní závěrky	
Vnitropodniková úprava: (konkrétní postupy, použité metody) K zajištění uzávěrkových prací si účetní jednotka stanovila následující jednotný postup: <ul style="list-style-type: none">• inventarizace• zaúčtování všech účetních operací souvisejících s účetním obdobím• prověření úplnosti a správnosti účetnictví• výpočet daně z příjmů a její zaúčtování• sestavení účetní závěrky <p>Inventarizací se zajišťuje skutečný stav veškerého majetku a ověřuje se, zda zjištěný stav odpovídá stavu majetku v účetnictví. Inventarizace se provádí u zásob, u dlouhodobého hmotného majetku. Dobu provádění inventarizace určí vedení společnosti a vydá příkaz k provedení. Průkazné účetní záznamy pro provedení inventarizace jsou inventurní soupisy, které obsahují skutečnost tak, aby bylo možno zjištěný majetek jednoznačně určit, podpisový záznam osoby odpovědné za zajištění skutečnosti a podpisový záznam odpovědné za provedení inventarizace. Dle § 30 odst. 6 zákona o účetnictví může být inventarizace zahájena nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončena nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.</p> <p>Po zaúčtování všech účetních operací je zjištěn účetní výsledek hospodaření jako rozdíl mezi výnosy a náklady. Hospodářský výsledek musí být upraven o položky, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny. Společnosti může vzniknout zisk nebo ztráta. Obraty se vypočítávají pomocí účtu 710 000 - účet zisků a ztrát. Následně jsou převedeny konečné zůstatky rozvahových účtů 702 000 - Konečný účet rozvázný a 701 000 - Počáteční účet rozvázný.</p>	

Výsledek hospodaření je možno dle § 23 odst. 3 zákona o daních z příjmů zvýšit či snížit o uvedené položky. Následně vypočtený základ daně lze dle § 34 zákona o daních z příjmů snížit o uvedené položky, také snížit o hodnotu plnění dle § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Vypočtený základ daně je zaokrouhlen na celé tisíce Kč dolů.

Sazba daně z příjmů pro rok 2017 je dle § 21 odst. 1 zákona o daních z příjmů 19 % ze základu daně, není-li v § 21 odst. 2 a 3 stanoveno jinak. Společnost zjištěnou daňovou povinnost za účetní období zaúčtuje účetním zápisem 591 000/341 001.

Účetní závěrka se sestavuje v plném rozsahu, jelikož společnost podléhá ověření sestavení účetní závěrky auditorem. Rozvaha i výkaz zisků a ztráty jsou sestaveny dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. Nedílnou součástí je také sestavení Přílohy k účetní závěrce.

Za dodržování směrnice zodpovídá:

Podpisový záznam seznámených:

5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo vysvětlit, vymezit a charakterizovat podstatu problematiky vnitropodnikových směrnic. Jejich podstatou je aplikace legislativních norem na konkrétní podmínky různých společností. Přičemž musí být respektována hlavní zásada vedení účetnictví, a to dodržení věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Účetní jednotka má mnoho možností, jak svůj vnitřní systém správně nastavit, aby co nejvíce vystihoval její potřeby, vyhovoval jejímu řízení a charakteru činnosti.

V první části práce byly vyjmenovány prameny, ze kterých nutnost vytváření vnitropodnikových směrnic vyplývá. Dále také novela zákona o účetnictví v roce 2016, která s sebou nesla nemalé změny pro podnikatelské subjekty jako např. kategorizace účetních jednotek, změny v účtování a další. Byla zde také vymezena teoretická stránka pojmu vnitropodnikové směrnice.

Další kapitola byla zaměřena na konkrétní obchodní společnost ČEMAT, s.r.o. Byla zde uvedena její charakteristika, základní informace o předmětu činnosti, zaměstnancích atd. Pro zajímavost byl vytvořen graf tržeb a výsledku hospodaření společnosti v letech 2000 - 2016. Smyslem této bakalářské práce byla analýza stávajících vnitropodnikových směrnic vybrané společnosti, vytvoření nových či aktualizace stávajících směrnic tak, aby stanovené postupy, pravidla a účetní metody zefektivnily řízení a hospodaření podniku, usnadnily práci stávající a novým zaměstnancům a také i kontrolním orgánům.

Čtvrtá část byla založena na analýze konkrétního stavu vnitropodnikových směrnic společnosti. Po provedení rozboru byla největším zjištěným problémem neaktuálnost směrnic týkajících se vedení účetnictví, odpisování majetku, účtového rozvrhu a další. Mimo to byla zanedbána formální úprava směrnic, ty neměly jednotnou strukturu, nebyly řádně číslovány a neobsahovaly veškeré potřebné informace. Také se stávajícími vnitropodnikovými směrnicemi nebyli řádně seznámeni zaměstnanci, někteří neměli vůbec ponětí o jejich existenci. Po konzultaci s jednatelkou společnosti bylo rozhodnuto, že v rámci bakalářské práce bude provedena především aktualizace směrnic týkajících se výše náhrad, účtového rozvrhu, oběhu účetních dokladů, oceňování zásob a jejich evidence. Nově byly vytvořeny 2 směrnice, a to směrnice týkající se dlouhodobého majetku a byl sepsán harmonogram provádění účetní závěrky.

Vydané směrnice musí být společností důsledně dodržovány, a proto je nutné, aby s nimi byli seznámeni všichni pracovníci včas a řádně. Vnitropodnikové směrnice, které jsou zákonem nepřímou nařízeny, mají povinnost vydat všechny účetní jednotky, které pro ně mají využití. Chybějící směrnice mohou vést k neúplnosti a neprůkaznosti účetnictví.

Vzhledem k častým změnám v zákonech je nutné, aby byly vnitropodnikové směrnice neustále udržovány v aktuálním stavu, aby se tak nedostaly do rozporu se zákonem. Může se také změnit interní situace ve společnosti a změnit se organizace samotného podniku.

Obchodní společnosti ČEMAT, s.r.o. je doporučeno, aby věnovali tvorbě dalších vnitropodnikových směrnic větší pozornost a vymezili si čas pro jejich pravidelné aktualizace. Doporučeno je také přepracování zbývajících směrnic, či případně vytvoření směrnic nových, které dosud ve společnosti neexistovaly a mohly by usnadnit podnikovou činnost.

Seznam použité literatury

Odborné knihy:

- [1] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice*. 3. vyd. Praha: Bilance, 2005. 332 s. ISBN 80-86371-47-6.
- [2] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013. 224 s. ISBN 978-80-248-3141-1.
- [3] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 440 s. ISBN 978-80-7263-448-4.
- [4] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 6. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2014. 128 s. ISBN 978-80-247-5172-6.
- [5] MÜLLEROVÁ, Libuše a Michal ŠINDELÁŘ. *Účetnictví, daně a audit v obchodních korporacích*. Praha: GradaPublishing, 2016. 208 s. ISBN 978-80-247-5806-0.
- [6] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- [7] SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice 2006*. Brno: ComputerPress, 2006. 179 s. ISBN 80-251-0924-0.

Elektronické dokumenty a ostatní:

- [8] DANĚ, ÚČETNICTVÍ, PRÁVO A MZDY PRO PROFESIONÁLY. *Dlouhodobý majetek* [online]. [cit. 2017-03-02]. Dostupné z: https://www.du.cz/32/vyhledavani/?ns=1407#filters=topic_vd:ucetnictvi-dlouhodoby_majetek;offset=0
- [9] VEŘEJNÝ REJSTŘÍK A SBÍRKA LISTIN. *Úplný výpis z obchodního rejstříku - ČEMAT, s.r.o.* [online]. [cit. 2017-01-19]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=210756&typ=PLATNY>
- [10] ČEMAT, s.r.o. *Základní informace*. [online]. [cit. 2016-12-17]. Dostupné z: <http://www.cemat.cz/cz/o-nas.html>
- [11] ÚČETNÍ KAVÁRNA. *Dlouhodobý majetek*. [online]. [cit. 2017-01-12]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/vysledky-vyhledavani/?search=dlouhodob%C3%BD+majetek§ions=all>
- [12] ÚČETNÍ KAVÁRNA. *Harmonogram účetní závěrky*. [online]. [cit. 2017-01-12]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/vysledky->

vyhledavani/?search=harmonogram+%C3%BA%C4%8Detn%C3%AD+z%C3%A1v%C4%9Brky

- [13] ZÁKONY PRO LIDI. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví*. [online]. [cit. 2017-03-25]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>
- [14] ZÁKONY PRO LIDI. *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů*. [online]. [cit. 2017-03-25]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>
- [15] ZÁKONY PRO LIDI. *Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce*. [online]. [cit. 2017-01-12]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-262>

Použité zákony:

- [16] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [17] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- [18] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- [19] Zákon č. 262/2002 Sb., zákoník práce
- [20] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- [21] Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích
- [22] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- [23] České účetní standardy pro účetní jednotky

Seznam zkratek

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
DD	daňový doklad
DM	dlouhodobý majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
EET	Elektronická evidence tržeb
EU	Evropská unie
EUR	euro
IČO	identifikační číslo
Kč	koruna česká
koef.	koeficient
ks	kusy
mil.	milion
n	počet let užívání
odst.	odstavec
příp.	případně
ROS	roční odpisová sazba
RPC	reprodukční pořizovací cena
Sb.	sbírky
sk.	skupina
USD	dolar
ÚZ	účetní závěrka
VC	vstupní cena
VPD	výdajový pokladní doklad
ZC	zůstatková cena
živn. zák.	živnostenský zákon

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 - užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školní a § 60 - školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola Báňská - Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě 5. 5. 2017

Radka Čopíková

Radka Čopíková

Seznam příloh

Příloha č. 1 Účtový rozvrh společnosti ČEMAT, s.r.o.